



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13807.000142/96-59
Recurso nº 226.954 Voluntário
Acórdão nº 3401-01.081 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de outubro de 2010
Matéria Ressarcimento IPI
Recorrente Companhia Níquel Tocantins
Recorrida DRJ - Ribeirão Preto/SP

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/1995

EMENTA: CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. INSUMOS.

Geram crédito presumido de IPI apenas matéria-prima, produtos intermediários que são efetivamente consumidos no processo de fabricação, incorporando-se ao produto em fabricação ou caso contrário sendo consumidos em decorrência de ação direta sobre o produto.

CRÉDITO PRESUMIDO. FRETE.

Não há previsão legal para que considere o frete na base de cálculo do crédito presumido, uma vez que não se enquadra como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

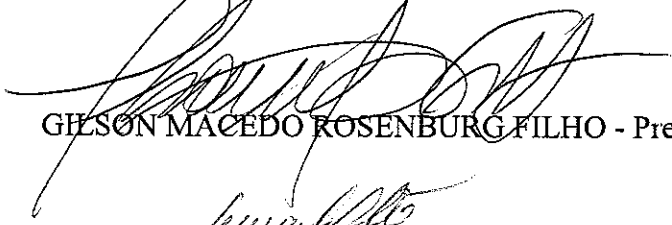
EXPORTAÇÕES ATRAVÉS DE EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS

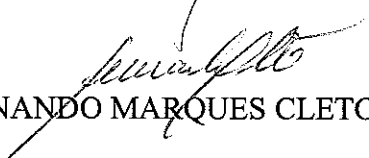
Mesmo antes da Medida Provisória nº 1.484-27/96, que estendeu o crédito presumido a essas exportações, tal já se dava, por força do Decreto-Lei nº 1.248, de 29.11.72, que assegurava ao produtor-vendedor, nas remessas para empresa comercial exportadora com fim específico de exportação, os benefícios concedidos por lei como incentivo à exportação, tal como o crédito presumido em tela.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator, vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça e Odassi Guerzoni Filho e Antônio quanto a questão da venda a comercial exportadora.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Presidente.


FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Fernando Marques Cleto Duarte, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho e Gilson Macedo Rosenberg Filho

Relatório

Em 13.3.1996, a contribuinte Companhia Níquel Tocantins (CNPJ 61.594.065/0001-05), posteriormente sucedida pela Votorantim Metais Níquel S.A. (CNPJ 18.499.616/0001-14), protocolou pedido de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no valor de R\$ 591.412,82, com base na Medida Provisória nº 948 e suas reedições.

Em Despacho Decisório de 19.3.2001 da Delegacia da Receita Federal em São Paulo, foi parcialmente deferido o pedido, sendo reconhecido o valor de R\$ 2.170,17 e glosado o montante de R\$ 589.242,65.

Em 8.1.2003, a contribuinte protocolou, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

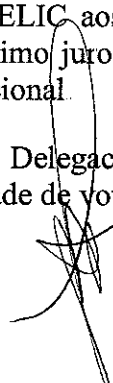
a) ao contrário do considerado pela decisão, a energia elétrica e os combustíveis, por serem consumidos durante a produção do bem, são considerados pela jurisprudência como produto intermediário, sendo indispensáveis para a produção. O art. 82, inc. I, do RIPI/82, vigente à época da apuração do crédito, estabelecia que os produtos, mesmo não se integrando ao novo, caso fossem consumidos no processo de industrialização estariam abrangidos no conceito de matéria-prima. Transcreve jurisprudência;

b) o frete deve ser incluído na base de cálculo do crédito presumido por integrar o custo de insumos utilizados na produção do níquel eletrolítico;

c) a jurisprudência tem sido unânime no sentido de admitir a inclusão das receitas de exportação no cálculo do crédito presumido. Transcreve jurisprudência;

d) o Superior Tribunal de Justiça, na arguição de inconstitucionalidade suscitada no Recurso Especial nº 212.881/PR, por unanimidade de votos, declarou inconstitucional a norma que mandava aplicar os juros SELIC aos débitos vencidos. Sobre eventual débito pela autoridade julgadora, incidirá no máximo juros de mora de 1% ao mês, como prescrito pelo art. 161, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Em sessão de 8.7.2003, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto – SP acordou, por unanimidade de votos, indeferir a solicitação. Segundo o voto:

a) de acordo com o art. 82 do RIPI/82 e com os PN CST nº 65/79 e do PN nº 181/74, não se admite o crédito presumido de óleo combustível ou energia elétrica quando utilizados como fonte de energia motriz, eletromagnética ou térmica, por não se enquadrarem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;

b) a aquisição de prestação de serviço de transporte não se enquadra em qualquer das hipóteses definidas no art. 2º da Lei nº 9.363/96 para apuração do crédito presumido do IPI;

c) a previsão para exclusão de valores referentes a vendas para empresas comerciais exportadoras só veio a ocorrer com a edição da MP nº 1.484/96, após a ocorrência dos fatos geradores do pedido;

d) não cabe à autoridade administrativa manifestar-se sobre a constitucionalidade da lei que estabelece os juros de mora. De qualquer forma, o art. 161, § 1º, da Lei nº 5.172/66 permite que lei ordinária disponha de modo diverso, o que o art. 31, § 3º, da Lei nº 9.430/96 fez ao eleger a taxa SELIC para ser aplicada no cálculo dos juros de mora em relação a dívidas tributárias não pagas no vencimento.

Em 23.4.2004, a contribuinte protocolou, tempestivamente, Recurso Voluntário, no qual alega, em síntese, que:

a) o Parecer Normativo nº 65/79 afirma que serão considerados como matéria-prima e produto intermediário os insumos que entrem em contato físico com o produto, o que ocorreu com a energia elétrica e o óleo combustível no processo produtivo;

b) a decisão desconsidera o disposto no Inc. I, art. 82 do RIPI/82, que estabelece que matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem são aqueles produtos consumidos no processo de industrialização e que não se integram ao produto final, desde que não sejam classificados entre os bens do ativo permanente, e tanto óleo combustível como energia elétrica não constituem bens do ativo permanente;

c) reitera os argumentos referentes a inclusão do frete na base de cálculo;

d) o Decreto-Lei nº 1.248/72 equiparou as exportações efetuadas por empresas comerciais exportadoras com as exportações realizadas diretamente pelo produtor para fins tributários. Transcreve jurisprudência.

Em resolução nº 203-00.626, de 7.7.2005, resolvem os membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência para que seja descrito o processo de produção do níquel eletrolítico, bem como o relato do aproveitamento de energia elétrica neste processo, e que sejam descritas quais as vendas que a contribuinte realizou para *tradings* e para comerciais exportadoras.

Em processo de diligência desenvolvido pelo Instituto Nacional de Tecnologia, é esclarecido que a energia elétrica é um insumo imprescindível utilizado no processo produtivo, entrando em contato com o produto fabricado, assim como ela é consumida integral e totalmente, sendo impossível a sua reutilização e que 94,36% da energia elétrica são consumidos no processo produtivo.

Em resposta ao pedido de diligência, a contribuinte apresenta planilha de fls. 801, na qual constam as suas vendas para *trading* ou comercial exportadora e entrepostos aduaneiros ou exportação direta.

Em 14.9.2009, a contribuinte apresentou Parecer Técnico nº 062109 do Departamento de Engenharia Metalúrgica e de Materiais da Escola Politécnica da Universidade de São Paulo que afirma que o óleo combustível 2A é um insumo incondicionalmente necessário para a produção efetiva de níquel no processo adotado pela contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Em suma, a contribuinte protocolou pedido de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI com base na Medida Provisória nº 948 e suas reedições. Não logrando êxito em sua Manifestação de Inconformidade, protocolou Recurso Voluntário que a energia elétrica e o óleo combustível entram em contato físico com o produto; que matéria-prima, produto intermediário, e material de embalagem são aqueles consumidos no processo de industrialização e que não se integram ao produto final, desde que não sejam classificados entre os bens do ativo permanente; que o frete deve ser incluído na base de cálculo do crédito presumido; e por fim que o Decreto-Lei nº 1.248/72 equiparou as exportações efetuadas por empresas comerciais exportadoras com as exportações realizadas diretamente pelo produtor para fins tributários. A Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes decidiu por bem converter o julgamento do Recurso Voluntário para que seja descrito o processo de produção do níquel eletrolítico, bem como relato do aproveitamento da energia elétrica neste processo.

Nos termos do Parecer Normativo CST nº 65 de 06.11.1979 e do Parecer Normativo nº 181 de 23.10.1974 e em consonância com o Inciso I do art. 82 do RIPI/1982, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários “*strictu-senso*” e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens – desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente – que se consumam por decorrência de um **contato físico**, ou melhor dizendo, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, proveniente de ação **exercida diretamente** pelo bem em industrialização, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. Reproduzo parcialmente os pareceres citados:

Parecer Normativo CST nº 65 de 06.11.1979

“()

4.2 – Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integram ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integram nem sejam consumidos na operação de industrialização.

()

10 – Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos ‘que embora não se integrando no novo produto, foram consumidos, no processo de industrialização’, para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito

10.1 – Como o texto fala em ‘incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários’, é evidente que tais bens hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários ‘stricto sensu’, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 – A expressão ‘consumidos’ sobretudo levando-se em conta que as restrições ‘imediate e integralmente’, constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas, ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo”

Normativo nº 181 de 23.10.1974

“6. Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude de contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

6.1. Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito a crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2. Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, de vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não gerarem o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito

7. Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias-primas nem produtos intermediários stricto sensu, vigente o RIPI/79, o

direito ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse "e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente", para que se obtivesse o mesmo resultado

71 Tal opção, todavia, equivaleria a pôr de lado o princípio geral de direito consoante o qual "a lei não deve conter palavras inúteis", o que só é lícito fazer na hipótese de não se encontrar explicação para as expressões presumidas inúteis "

Quanto à energia elétrica na produção do níquel eletrolítico, a diligência demonstrou que esta é um insumo imprescindível utilizado no processo produtivo, sendo consumida por contato direto com o produto fabricado, portanto, sendo considerada insumo, para fins da base de cálculo do crédito presumido, sendo neste caso 94,36% da energia elétrica consumidos no processo produtivo, sendo este montante o passível de gerar o crédito.

Quanto ao óleo combustível, utilizado como fonte energética, é consumido durante o processo, porém este não ocorre em decorrência do contato direto com o produto, e por isto, não gera créditos.

A aquisição de prestação de serviço de transporte não se enquadra em qualquer das hipóteses definidas no art. 2º da Lei nº 9.363/96 para apuração do crédito presumido do IPI, portanto tal argumento não merece prosperar.

Quanto às receitas de exportação, com a edição do Decreto Lei nº 1.248/72, as exportações efetuadas por empresas comerciais foram equiparadas às exportações realizadas diretamente pelos produtores, para fins tributários, tendo a MP 1.484/96 servido meramente para sanar qualquer dúvida sobre esta equiparação, como comprova jurisprudência do Conselho de Contribuintes, que abaixo reproduzo:

Número do Processo. 13983 000118/98-96

NºRecurso. 215840

Turma: 1ª Câmara

Contribuinte: SADIA CONCORDIA S A INDUSTRIA E COMERCIO

Data da sessão. 10/07/2002

Relator: José Roberto Vieira

Nº do Acórdão. 201-76242

Ementa.

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO EM RELAÇÃO ÀS EXPORTAÇÕES (LEI Nº 9 363/96) - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS - Ao conceder esse benefício, calculando-o com uma alíquota duplicada (5,37%) em relação à incidência conjunta do PIS/PASEP e da COFINS que pretendeu ressarcir (à época, 2,65%), o legislador tomou em

consideração as possíveis incidências dessas contribuições nas operações anteriores, elegendo o número médio de duas incidências para estabelecer uma presunção legal quanto à inclusão dessas contribuições no custo dos insumos dos produtos exportados; caminho presuntivo esse aplicável mesmo quando da não incidência dessas contribuições na última operação de aquisição de insumos, como ocorre no caso de serem pessoas físicas ou cooperativas os fornecedores. Outrossim, a base de cálculo do crédito presumido, nos estritos termos legais, resulta da aplicação sobre o valor total das aquisições de insumos do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador; logo, qualquer exclusão desse "valor total das aquisições de insumos" fixado em lei, como a das aquisições de pessoas físicas e de cooperativas, só poderia ser veiculada por ato da mesma hierarquia normativa - lei, nunca por atos administrativos normativos, como as instruções normativas que o tentaram, em face da sua condição infralegal, que as impede absolutamente de inovar a ordem jurídica. **AQUISIÇÕES DE UNIFORMES, DE PRODUTOS SANITÁRIOS, DE COMBUSTÍVEIS E DE LUBRIFICANTES** - Para a determinação da base de cálculo do crédito presumido - o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem -, tais conceitos serão os estabelecidos na legislação do IPI (critério subsidiário), até que a lei instituidora do incentivo ou as normas que regem a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS venham a estabelecer outros (critério principal). Assim, não se identificando os uniformes, os produtos sanitários e os combustíveis lubrificantes com as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, de conformidade com a legislação do IPI, a sua aquisição não compõe a base de cálculo do crédito presumido. **EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS CLASSIFICADOS PELA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS** - Uma vez que a concessão do crédito presumido se dá para as "mercadorias" nacionais exportadas (o gênero), não se admite, a toda evidência, que a interpretação administrativa venha a restringi-la aos "produtos industrializados" tributados (a espécie), sob pena de subversão do texto legal expresso. **EXPORTAÇÕES ATRAVÉS DE EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS** - Mesmo antes da Medida Provisória nº 1.484-27/96, que estendeu o crédito presumido a essas exportações, tal já se dava, por força do Decreto-Lei nº 1.248, de 29.11.72, que assegurava ao produtor-vendedor, nas remessas para empresa comercial exportadora com fim específico de exportação, os benefícios concedidos por lei como incentivo à exportação, tal como o crédito presumido em tela. **Recurso provido em parte.**

Número do Processo: 10940 000766/96-71

NºRecurso: 204351

Turma: 3ª Câmara

Contribuinte. CARGILL AGRICOLA S/A

Data da sessão. 18/08/1998

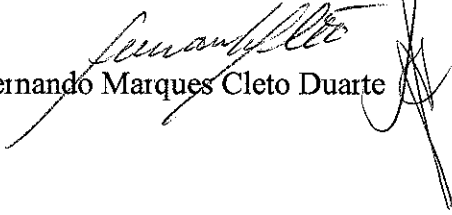
Relator. Francisco Sérgio Nalini

Nº do Acórdão. 203-04839

Ementa

IPI - RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO - COMBUSTÍVEIS - Incluem-se entre os insumos consumidos no processo produtivo os insumos fisicamente incorporados, a energia, os combustíveis e os óleos utilizados no processo produtivo (Anexo II, lera "a", Decreto nr. 1.751, de 19/12/95).
EXPORTAÇÃO ATRAVÉS DE TRADING COMPANIES - Considera-se como receitas de exportação, e passíveis do incentivo, as vendas ao exterior realizadas através de trading companies, dúvida solucionada com a edição da MP nr. 1.484-27, uma vez que não havia proibição explícita para tal. Recurso provido.

Frente a todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, reconhecendo o direito creditório proveniente da energia elétrica consumida devido à ação direta com o produto, e provenientes das receitas de exportação, negando provimento quanto ao frete, óleo combustível e à parte restante da energia elétrica.


Fernando Marques Cleto Duarte