



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 06 / 05
VISTO

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13807.009570/00-50
Recurso nº : 121.950
Acórdão nº : 203-09.305

Recorrente : KLABIN KIMBERLY S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo – SP

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. OUTROS INSUMOS. ÓLEO COMBUSTÍVEL E ENERGIA ELÉTRICA. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos ou necessários ao seu acionamento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **KLABIN KIMBERLY S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Mauro Wasilewski (Relator) que dava provimento parcial e Maria Teresa Martínez López que dava provimento integral. Designado o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Valmar Fonsêca de Menezes
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Cesar Piantavigna, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício de Albuquerque Silva.
Eaal/ovrs

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2003
CONSELHO DE CONTRIBUINTES
26 / 11 / 2004
VISTO



Processo nº : 13807.009570/00-50
Recurso nº : 121.950
Acórdão nº : 203-09.305

Recorrente : **KLABIN KIMBERLY S/A**

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de IPI, mantido pelo Órgão Julgador da 1ª instância, que ementou sua decisão da seguinte forma (fl. 386):

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Data do fato gerador: 10/08/1996, 10/09/1996, 10/10/1996, 10/11/1996, 10/12/1996, 10/01/1997, 30/04/1997.

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. VENDAS A EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS.

Inaceitável, por falta de expressa previsão legal, a inclusão, na receita de exportação, de valores relativos a vendas a empresas comerciais exportadoras efetuadas antes de 23/11/1996.

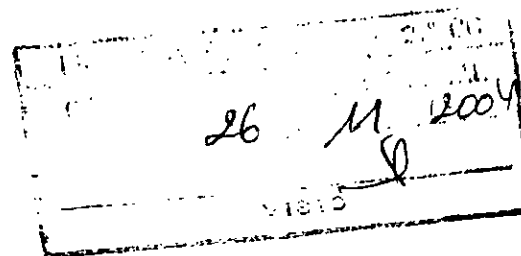
CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. OUTROS INSUMOS. ÓLEO COMBUSTÍVEL E ENERGIA ELÉTRICA.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos ou necessários ao seu acionamento.

LANÇAMENTO PROCEDENTE.”

Em suas razões a Recorrente assevera: que o espírito da Lei nº 9.363/96 e as MP anteriores visa indenizar o produtor exportador da carga tributária (PIS e COFINS); que faz jus ao crédito presumido originário dos valores relativos à energia elétrica dos combustíveis e dos valores relativos a venda a comercial exportadora; sobre a impossibilidade de aplicar a Taxa SELIC no cálculo de juros de mora.

É o relatório.





Processo nº : 13807.009570/00-50
Recurso nº : 121.950
Acórdão nº : 203-09.305

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR MAURO WASILEWSKI

A peça básica do processo informa que a Recorrente creditou-se indevidamente por “Excesso nas antecipações de Crédito Presumido” e por “Excesso no ajuste do Crédito Antecipado”, gerando tais procedimentos recolhimento a menor de IPI.

A Decisão Recorrida, observou as orientações dos PN/CST nºs. 181/74 (item 13) e 65/79 (subitem 10.1) para afastar os créditos presumidos relativos a energia elétrica e combustíveis.

Diferentemente de tais atos normativos, que foram expedidos na década de 1970, ou seja, antes do RIPI/82, entendo que a energia elétrica e os combustíveis são, indubitavelmente, produtos intermediários embora não se integram ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização e, assim, abrangidos no art. 82, I, do RIPI/82.

Inclusive corroborando com a *mens legis* e a *mens legislatoris* da MP nº 674/94 (e sucessivas reedições) e da Lei nº 9.363/96, pelas quais foi instituído o crédito presumido de IPI aos produtores exportadores, a MP nº 2002/2001, convertida na Lei nº 10.276/2001, em seu art. 1º, § 1º, I, indica para compor a base de cálculo do crédito presumido a energia elétrica e os combustíveis adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo.

Portanto, a meu ver são legítimos os créditos relativos à energia elétrica e combustíveis apropriados pela Recorrente.

Quanto a exclusão das receitas de exportação decorrentes de vendas a empresas comerciais exportadoras, a inteligência do DL nº 1248, art. 1º considera destinadas para fins específicos de exportação as mercadorias que forem remetidas do estabelecimento do produtor-vendedor para embarque de exportação por conta e ordem da empresa comercial exportadora e para depósito em entreposto, por conta e ordem de empresa comercial exportadora. Inclusive, o art. 3º assegura ao produtor-vendedor nas operações com as *trading* os “benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação”.

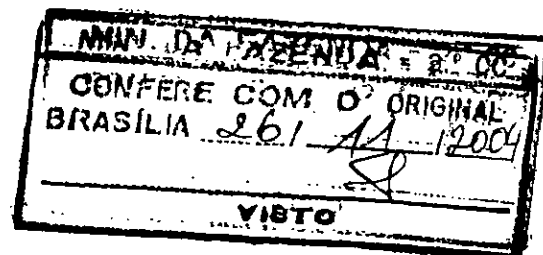
Assim, este item cuja interpretação é diferente da relativa à energia elétrica e combustíveis, entendidos como produtos integrantes do processo, descabe a exclusão de base de cálculo de tal parcela (vendas a comerciais exportadores).

No que respeita a Taxa SELIC a mesma está prevista na legislação vigente e, salvo se declarada inconstitucional pelo Poder Judiciário, cabe ser aplicada quando devido o tributo.

Diante do exposto, conheço do recurso e dou-lhe provimento.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003


MAURO WASILEWSKI





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 26.1.11.2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13807.009570/00-50
Recurso nº : 121.950
Acórdão nº : 203-09.305

VOTO DO CONSELHEIRO VALMAR FONSÊCA DE MENEZES
RELATOR-DESIGNADO

Com o máximo respeito pelas considerações feitas pelo nobre relator, entendo de modo diverso ao seu sobre a questão proposta.

No meu entendimento, não merece reparos a decisão recorrida no que tange ao aspecto abordado pelo ilustre Conselheiro Relator, motivo pelo qual adoto as suas argumentações, como razões de decidir, as quais transcrevo, a seguir:

"Quanto às aquisições excluídas por não se caracterizarem como insumos, alega a interessada que as aquisições de óleo combustível e energia elétrica, mesmo não integrando o produto final, são consumidas no processo de industrialização e incluem-se no custo do produto exportado e são mormente classificados pela legislação fiscal como produtos intermediários e/ou materiais secundários, além de possuírem previsão legal expressa para sua inclusão na base de cálculo em questão, e que tais insumos são imprescindíveis para o funcionamento de uma empresa industrial.

Ocorre que o art. 1º da MP nº984/95 já delimitou a abrangência do favor fiscal: as aquisições no mercado interno, para utilização, no processo produtivo, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e, em relação ao assunto, a Portaria MF nº 129, de 05 de abril de 1995, expedida com base na MP 948, de 1995, assim dispõe no § 3º do seu art. 2º:

"Art. 2º (...)

§ 3º - Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação do IPI." (Grifou-se).

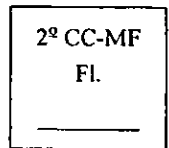
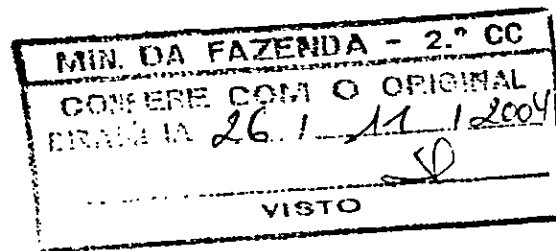
Para efeito de crédito do imposto, o art. 82, I do RIPI, de 1982, assim caracteriza os insumos:

"Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I - do imposto relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente." (Grifou-se).

O Parecer Normativo CST nº 65, de 06 de novembro de 1979, estabelece que:

"Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).



Processo nº : 13807.009570/00-50
Recurso nº : 121.950
Acórdão nº : 203-09.305

2 - O artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8ª do artigo 2º do Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, repetida "ipsis verbis" pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:

"Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer".

2.1- Como se vê, trata-se de norma não auto-aplicável, de vez que ficou atribuído ao regulamento especificar os produtos entrados que geram o direito à subtração do montante de IPI a recolher.

3 - Diante disto, ressalte-se serem "ex nunc" os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 66 do RIPI/79, ou seja, usando da atribuição que lhe foi conferida em lei, o novo Regulamento estabeleceu as normas e especificações que a partir daquela data passaram a reger a matéria, não se tratando, como há quem entenda, de disposição interpretativa e, por via de consequência, retroativa, somente sendo, portanto, aplicável a norma em análise, a seguir transcrita, aos fatos ocorridos a partir da vigência do RIPI/79:

"Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8º):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".

4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

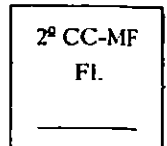
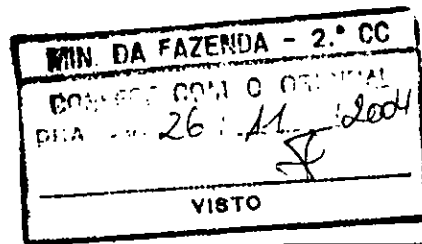
4.1- Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma "matérias-primas" e "produtos intermediários" são empregados "stricto sensu", a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: qualquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.009570/00-50
Recurso nº : 121.950
Acórdão nº : 203-09.305



5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários "stricto sensu", ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

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 do 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 ao 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, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram 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.

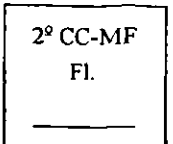
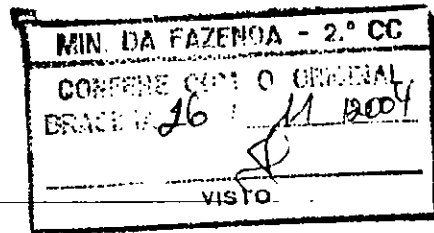
7 - Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários "stricto sensu", vigente o RIPI/79, o direito ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia 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 ao ativo permanente", para o mesmo resultado.

7.1 - 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 inúteis.

8 - no caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta acepção, de vez que a expressão "incluindo-se, entre as matérias-



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13807.009570/00-50
Recurso nº : 121.950
Acórdão nº : 203-09.305

primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização" é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto nº 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários "stricto sensu", geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o direito os produtos que embora não se integrando no novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização.

8.1 - A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.

8.2 - O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIPI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.

9 - Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos "que embora não se integrando no novo produto, forem 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 não 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 "imediata 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." (Grifou-se).

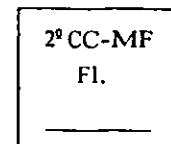
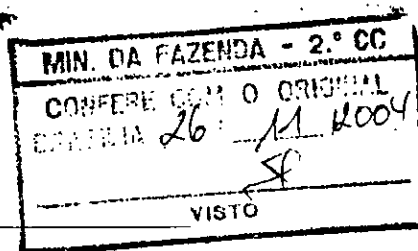
Quanto aos demais valores, assim esclarece o Parecer Normativo CST nº 181, de 23 de outubro de 1974, no seu item 13:

"13 - Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13807.009570/00-50
Recurso nº : 121.950
Acórdão nº : 203-09.305



máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc." (Grifou-se).

Ressalte-se que a legislação de regência não se refere genericamente a insumos utilizados na produção, mas especificamente às matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários, que são também insumos. Dessa forma, para se considerar que determinado insumo enseja o crédito presumido, há que se enquadrar em um desses conceitos, o que se configura quando os insumos integram ou são utilizada no processo produtivo. Assim, não se admite o crédito presumido de óleo combustível ou energia elétrica quando utilizados como fonte de energia motriz, eletromagnética ou térmica, pois não se enquadram no conceito de MP, PI, ou ME."

Voto, desta forma, por negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 05 de novembro de 2003


VALMAR FONSECA DE MENEZES