



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

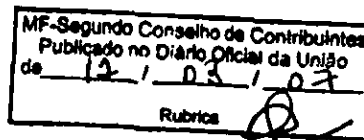
Processo nº : 13891.000161/00-02

Recurso nº : 130.241

Acórdão nº : 203-11.129

Recorrente : NESTLÉ BRASIL LTDA.

Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP



IPI. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. A não-cumulatividade do IPI é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo aos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos.

CRÉDITO GLOSADO. MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS. É correta a redução do valor de crédito de IPI, quando se constatarem créditos indevidos relativos a produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, que não se consomem em decorrência de uma ação exercida diretamente sobre o produto de fabricação, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
NESTLÉ BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

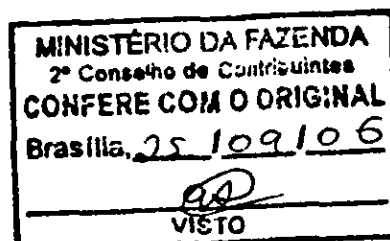
Sala das Sessões, em 26 de julho de 2006

Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig, Odassi Guerzoni Filho, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e Mauro Wasilewski (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna, Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Eaal/inp





Processo nº : 13891.000161/00-02

Recurso nº : 130.241

Acórdão nº : 203-11.129

Recorrente : NESTLÉ BRASIL LTDA.

RELATÓRIO

A interessada protocolizou, em 10/10/2000, pedido de ressarcimento de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acumulados e oriundos da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, no valor total de R\$104.980,97, referente ao terceiro trimestre-calendário de 2000, fl. 01, instruído com os documentos de fls. 01/75, com fundamento na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 11. O pleito foi cumulado com o pedido de compensação de fl. 02.

No despacho decisório (fl. 84), exarado em 03/01/2002, a Delegacia da Receita Federal em Limeira, com base no termo de informação fiscal de fls. 82/83, deferiu parcialmente o pedido, no valor de R\$ 103.378,36, tendo sido indeferida a parcela restante, no valor de R\$ 1.602,61, tendo em vista não se tratarem de insumos propriamente dito, cujas notas fiscais foram relacionadas às fls. 27/48 dos autos. Os créditos referentes aos seguintes materiais foram glosados: Indicador de nível de óleo, sensor magnético, peças de reposição (correias transportadoras), fita para registrador gráfico, carcaça bomba de leite, anel de vedação, cilindro pneumático, sensor de cilindro, conector para cilindro, anéis de vedação, disco de freio, junta para pasteurizador de leite, carvão para bomba de leite, mangueira para ar comprimido, pistão para ar comprimido, visor de nível de produto, faca para máquina seladora, transmissor de nível, membrana para aparelho de oxigênio, separador de pó peneira de seladora e filtro de ar torre de secagem.

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 89/94, onde alegou que:

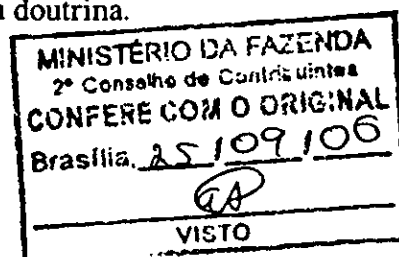
- discorda integralmente quanto à glosa de créditos de IPI resultantes da aquisição de produtos intermediários, visto que se trata de mercadorias consumidas no bojo do processo de industrialização;

- alega que não há na legislação limitação ao creditamento do IPI, que foi assegurado por força do princípio da não-cumulatividade previsto no artigo 153, § 3º, II, da Constituição Federal;

- menciona que a jurisprudência dos Tribunais Superiores reconhece o direito de crédito do IPI, "desde que tenha havido incidência do imposto independente dele ter sido cobrado";

- discorre que "a legislação federal que vedou o direito de creditamento do IPI incidente na aquisição de bens de ativo" fere o princípio constitucional da não-cumulatividade;

- A fim de corroborar suas alegações citou doutrina.





Processo nº : 13891.000161/00-02
Recurso nº : 130.241
Acórdão nº : 203-11.129

A autoridade julgadora de primeira instância indeferiu o pleito da interessada resumindo sua decisão nos termos da seguinte ementa:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: CRÉDITO GLOSADO. MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS.

É correta a redução do valor de crédito de IPI, quando se constatarem créditos indevidos relativos a produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, que não se consomem em decorrência de uma ação exercida diretamente sobre o produto de fabricação, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização.

Assunto: Normas de Administração Tributária

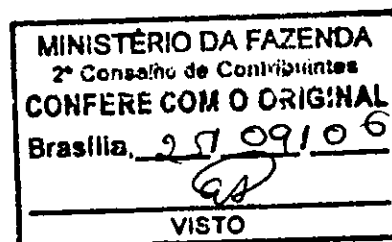
Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada inconstitucionalidade de atos normativos regularmente editados."

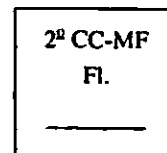
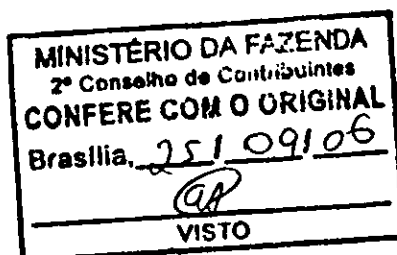
Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 113/128, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuintes, onde repetiu suas razões de inconformidade.

É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13891.000161/00-02
Recurso nº : 130.241
Acórdão nº : 203-11.129

**VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO BEZERRA NETO**

O recurso preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Não procede a arguição da interessada, lastreada exclusivamente no princípio da não-cumulatividade no sentido de tentar demonstrar que às empresas industriais era permitido o aproveitamento de quaisquer créditos do IPI oriundos na aquisição materiais que se desgastariam e que fossem empregados na industrialização apenas de forma indireta.

Em primeiro lugar esclareça-se que o princípio constitucional da não-cumulatividade não é amplo e irrestrito e a supremacia da Constituição não se confunde com qualquer pretensão de completude da ordem jurídica. Seria um absurdo tal pretensão, pois não se pode imaginar que a norma constitucional seja suficiente à determinação de todo um sistema jurídico positivo.

Em seu artigo 155, § 3º, II, a Constituição Federal determina que o IPI “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”.

É comum se raciocinar que o princípio da não-cumulatividade está focado sempre no aproveitamento de créditos. Atente-se que na Constituição não se falou apenas em aproveitamento dos créditos, mas associou-se créditos a débitos. Por que? Ora, porque o que a Carta Magna pretende é que não haja cumulação de impostos (débitos) cobrados nas etapas anteriores. Isso é o que importa. Ela não está preocupada se o imposto é monofásico ou plurifásico, ou que os créditos sempre devem existir ou serem aproveitados. Mas, sim, em sendo plurifásico o IPI, assim como o ICMS, que não se cobre imposto novamente sobre base de cálculo já gravada em fase anterior. Esse é o verdadeiro foco. Assim, discordo totalmente de quem admite que existe aqui uma simples e autônoma regra-matriz de aproveitamento de crédito de forma incondicional. Nada mais equivocado. A regra é mais complexa. A realidade aqui é mais complexa.

Na verdade, o princípio da não-cumulatividade do IPI é um enunciado constitucional expresso, no sentido de que é dado ao sujeito passivo desse imposto o direito de abater em cada operação os valores apurados nas operações anteriores. Ora, se não tem o débito, na saída (Ativo imobilizado ou partes e peças de máquinas que se depreciam), não há o que se abater. Não houve cumulação de impostos!

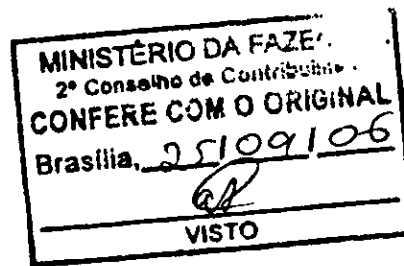
O mecanismo de compensação é restrito à cada operação.

Não foi à toa que a Carta Magna utilizou-se da expressão “em cada operação”.

O que não se pode olvidar é que a intenção do regramento positivo foi o de assegurar o direito ao crédito apenas, quando na saída, houver tributação, pois, como já foi dito,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13891.000161/00-02
Recurso nº : 130.241
Acórdão nº : 203-11.129

o pressuposto da cumulatividade é a existência de mais de uma incidência na cadeia produtiva do produto final. Ora, se a nota determinante da sistemática de não-cumulação é o produto final e se este está fora do campo de incidência do imposto ou é isento ou imune, então nada mais razoável que os seus "acessórios", possível tributação dos insumos, não participarem da sobredita sistemática de não-cumulação, a não ser que a legislação complementar ou ordinário permitisse, o que, nesse caso, se transmutaria, então, em um incentivo fiscal, sendo concedido com as restrições que a lei achar necessárias, como foi o caso da Lei nº 9.779/99 apenas para os créditos oriundos de insumos tributados aplicados, inclusive de produtos isentos e alíquota zero.

É respeitando essas regras que a não-cumulatividade se dá. Não basta que tenha havido incidência do imposto na etapa anterior e que tenha sido apurado valor positivo, para que o direito ao crédito esteja *a priori* garantido. Tem que existir a concorrência direta daquela matéria no processo de industrialização. A lógica da proibição seria, então, que tudo aquilo que não se constitua em matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem não concorreria na industrialização direta do produto, e como tal não haveria lógica de manter ou utilizar o crédito. A cumulação não aconteceria. Não se questiona aqui a importância do ativo imobilizado ou de partes e peças de máquinas para o processo industrial, mas apenas se esse atributo subjetivo é suficiente para ensejar o pretense crédito.

Nesse sentido, o art. 147, I do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998), bem como o art. 164, I, do RIPI/2002, incluiu no conceito de matéria-prima e produto intermediário os bens que, embora não se integrando ao novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no conceito de ativo permanente.

É de se destacar que a discussão sobre o alcance da expressão "*consumidos no processo de industrialização*", há muito já foi equacionada no âmbito da Secretaria da Receita Federal por meio do Parecer Normativo CST nº 65/79, publicado no DOU de 06/11/79, do qual se extrai os seguintes excertos que muito bem resumem a questão:

"(...)

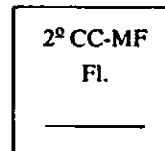
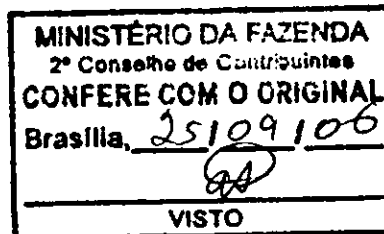
10.1 - Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários '*stricto sensu*', semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função 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 'imediate e integralmente', constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, 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.(...)"(destaquei)

Como se vê, a posição da Secretaria da Receita é bem clara, no sentido de que, para que possam ser considerados como matéria-prima ou material intermediário, em sentido amplo, os insumos precisam satisfazer os seguintes requisitos: 1) devem ser consumidos (assim



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13891.000161/00-02
Recurso nº : 130.241
Acórdão nº : 203-11.129

entendido, além do consumo normal, também o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas) em decorrência de uma ação (contato físico) direta com o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida. Frise-se que tal contato deve ser direto, como deixa bem claro o item 11.1 do PN 65/79; 2) não podem ser partes nem peças de máquinas e, finalmente, não podem estar compreendidos no ativo permanente.

Outrossim, a leitura do Parecer acima reproduzido também demonstra claramente seu objetivo de esclarecer a equivocada interpretação de que, desde que não façam parte do ativo permanente, todos os insumos consumidos na industrialização poderiam ser considerados matérias-primas e produtos intermediários com fins de gerar o respectivo direito ao crédito. Verifica-se, assim, que, dos insumos consumidos ou utilizados na produção, nem todos são matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI, isso porque conforme menciona o parecer *"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"*.

Assim, confrontando-se os citados pareceres com as mercadorias discriminadas pela contribuinte às fls. 89/90 dos autos, dentre as quais: indicador de nível de óleo, correias transportadora, cilindro pneumático, anéis de vedação, disco de freio, filtro de ar, etc., é forçoso concluir que a fiscalização corretamente glosou os indigitados créditos, pois, conforme descrito pela impugnante, tais mercadorias correspondem a partes, peças e acessórios de máquinas e equipamentos incorporados às instalações industriais que, embora se desgastem quando da fabricação dos produtos, não sofreram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. Não trouxe a recorrente qualquer outra prova que infirmasse essa assertiva, a não ser a mera alegação de desrespeito ao princípio da não-cumulatividade.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 26 de julho de 2006.


ANTONIO BEZERRA NETO