



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Min - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 02 / 09 / 2003
Rubrica *[Assinatura]*

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

Recorrente : MACSOL S/A MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL
Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

CRÉDITO PRESUMIDO – LEI Nº 9.363/96 – De acordo com o art. 3º da Lei nº 9.363/96, o alcance dos termos matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, deve ser buscado na legislação de regência do IPI. E a normatização do IPI nos dá conta de que somente dará margem ao creditamento de insumos quando estes integram o produto final, ou em ação direta com aquele, quando forem consumidos ou tenham suas propriedades físicas e/ou químicas alteradas. Os produtos em análise não têm ação direta no processo produtivo, pelo que não podem ter seus valores de aquisição computados no cálculo do benefício fiscal.

Recurso ao qual se nega provimento em relação aos itens elencados na parte dispositiva.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: MACSOL S/A MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos: I) em dar provimento parcial ao recurso por considerar indevidas: a) a exclusão de compras de pessoas físicas, cooperativas e Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire e Josefa Maria Coelho Marques; e b) a exclusão do vapor. Vencido o Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa; e II) em negar provimento ao recurso, considerando devida: a) pelo voto de qualidade, a exclusão de óleo diesel, óleo BPF, energia elétrica e ar comprimido. Vencidos os Conselheiros Antonio Mario de Abreu Pinto (Relator), Gilberto Cassuli, Sérgio Gomes Velloso e Rogério Gustavo Dreyer; e b) por maioria de votos, a exclusão do sanitizante. Vencido o Conselheiro Antonio Mario de Abreu Pinto. Designado o Conselheiro Jorge Freire para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Jorge Freire

Jorge Freire

Relator-Designado

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro José Roberto Vieira.
lao/mdc



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

Recorrente : MACSOL S/A MANUFATURA DE CAFÉ SOLÚVEL

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão nº 1.129 (fls. 142/150), proferida pela DRJ em Curitiba - PR, que julgou parcialmente procedente o pedido de ressarcimento referente ao crédito presumido de IPI, incidente sobre os insumos adquiridos pela Interessada no quarto trimestre de 1998, empregados em produtos por ela exportados.

Em análise contábil, a Auditora-Fiscal da Receita Federal em Londrina - PR, Seção de Fiscalização (fls. 87/91), posicionou-se pelo deferimento parcial do pedido de ressarcimento, tendo em vista estarem insertos, no total de insumos pleiteados, alguns produtos que não compõem sua base de cálculo, o que ensejou a diminuição do valor do crédito presumido a ser ressarcido, reduzindo-se de R\$37.352,62 para R\$21.271,89.

De acordo com a análise realizada, baseada na competência estabelecida pelo art. 8º, § 2º, da IN SRF nº 21/97, a DRF em Londrina - PR deferiu, parcialmente, o pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI no valor de R\$21.271,89, oriundo de Contribuições ao PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre insumos empregados em produtos exportados pela Contribuinte no período de outubro a dezembro de 1998, cujo benefício foi instituído pela MP nº 948/95, e reedições, tendo, atualmente, seus efeitos convalidados pela Lei nº 9.363/96 e normatizados pelas Portarias MF nºs 129/95 e 38/97.

Irresignada com tal decisão, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade (fls. 110/131), pugnando pela procedência total do pedido de ressarcimento. Para tanto, alega que a exclusão da base de cálculo de energia elétrica e combustível não teve qualquer justificativa por parte da autoridade fiscal.

Aduz, ainda, que a legislação é clara, uma vez que determina que a base de cálculo do crédito presumido de IPI será determinada mediante a aplicação sobre o valor total das aquisições das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (Lei nº 9.363/96, art. 1º), não merecendo acolhida a exclusão de alguns itens, que servem de insumos na produção e posterior exportação de produtos.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Curitiba - PR, através da Decisão da DRJ/CTA nº 1.129, de 16 de dezembro de 1999, constante das páginas 142 a 150, indeferiu o pedido de ressarcimento, uma vez que os produtos excluídos são empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Desta forma, não fazendo jus ao crédito presumido do IPI as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos diretamente de produtores rurais, pessoas físicas e de cooperativas.

Sou



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

Inconformada com a manutenção da decisão da DRF em Londrina - PR, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 152/171, reiterando, em síntese, todos os termos apresentados na impugnação.

Apreciando o pleito da Recorrente, decidiu-se pela conversão do julgamento em diligência para que a Delegacia da Receita Federal em Curitiba - PR apurasse as informações solicitadas, visando o esclarecimento e desenlace da lide em tela.

Efetuada a diligência na sede da Recorrente, em atendimento ao solicitado por este Segundo Conselho de Contribuintes, apurou-se que os insumos ar comprimido e vapor são adquiridos pela Recorrente junto à Cia. Iguaçu de Café Solúvel, por meio de tubulações instaladas entre as duas empresas. E ainda, que no processo produtivo são empregados óleo diesel e óleo combustível BPF. Os outros insumos relacionados na fl. 200, participam de diversas maneiras no processo produtivo, alguns não tendo sido utilizados no quarto trimestre de 1998.

É o relatório.



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO MARIO DE ABREU PINTO

O recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso voluntário contra decisão que manteve despacho da DRF, que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de crédito presumido, excluindo do cálculo do crédito presumido do IPI alguns valores, o que implicou numa redução de R\$16.080,73 do valor pleiteado de R\$37.352,62, que ficou reduzido para R\$21.271,89.

Com relação à exclusão do cálculo do crédito presumido do IPI dos valores relativos às matérias-primas adquiridas de cooperativas, produtores rurais (pessoas físicas) e do Ministério da Indústria e Comércio, sob a alegação de que eles não seriam contribuintes do PIS e da COFINS, também é improcedente.

A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96).

A lei citada refere-se a “valor total” e não prevê qualquer exclusão.

As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13/12/96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições PIS/PASEP e COFINS (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridas de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97).

Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante lei ou medida provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.

As Instruções Normativas devem ser utilizadas pelos órgãos públicos com o fito de expor seu entendimento sobre determinado assunto, servindo, tão-somente, para orientar seus servidores no sentido de adotarem uma conduta uniforme no âmbito interno das repartições (interna corpore).

Como normas complementares que são, elas (as instruções normativas) não podem modificar o texto legal que complementam. A lei é o limite. A instrução normativa não



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

pode ir além da lei. Se, como no presente caso, a lei estabelece que a base de cálculo é o valor total, não pode a instrução normativa criar exclusões fazendo com que o valor passe a ser parcial.

Pelas normas insculpidas na Lei nº 9.363/96, não importa quanto foi pago de PIS e de COFINS nas aquisições de insumos anteriores. Não importa se as mercadorias adquiridas foram vendidas e revendidas em inúmeras e sucessivas operações até serem adquiridas pelo produtor exportador.

Não importa nem mesmo se houve alguma incidência de PIS e de COFINS nas operações anteriores.

O benefício fiscal assegurado pela Lei nº 9.363/96 é de valor correspondente a duas vezes a incidência de PIS e de COFINS sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

O crédito é presumido, na verdade presume-se que houve duas incidências de PIS e de COFINS nas operações anteriores, independentes de quantas tenham realmente ocorrido.

Mesmo porque, a admitir-se que o valor do crédito fiscal depende de ter havido incidência de PIS e de COFINS nas operações anteriores, também deveria ser permitido à Contribuinte fazer prova de que as matérias-primas adquiridas foram tributadas mais do que duas vezes por essas contribuições.

E, aí, o crédito fiscal de IPI deixaria de ser presumido pois cada contribuinte teria direito de ser ressarcido pelo exato valor pago de PIS e de COFINS nas aquisições de insumos.

É por isso que o legislador criou um crédito presumido. Não se indaga quantas incidências de PIS e de COFINS ocorreram na cadeia produtiva que culminou com a elaboração da matéria-prima vendida.

Presume-se que foram apenas duas ocorrências e, sobre elas, calcula-se o valor do crédito.

Na verdade se desvirtuaria o conceito do crédito presumido ao excluir do cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas adquiridas de pessoas físicas, em razão destas não serem contribuintes do PIS e da COFINS, sob o argumento de não haver valor algum a ser ressarcido.

Mesmo porque o PIS e a COFINS podem não ter incidido diretamente na aquisição do produto rural adquirido pelo produtor exportador.

Mas todos os insumos utilizados pelo produtor rural na atividade agrícola sofreram a incidência desses tributos. Sendo, justamente, esse valor que, integrando o preço do



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

produto rural adquirido pelo produtor exportador, seria ressarcido sob forma de um crédito presumido.

O valor do crédito presumido de IPI, por ser **presumido**, independe do valor que efetivamente **incidiu** sobre as diversas fases de elaboração do produto vendido.

O crédito será sempre devido, ainda que não tenha havido nenhuma incidência diretamente sobre o valor da última operação.

Na verdade o crédito presumido de IPI na exportação, utiliza o **princípio da praticabilidade**, que usa a presunção como meio mais simples e viável de se atingir o objetivo da lei, dando à administração o alívio do fardo da investigação exaustiva de cada caso isolado, dispensando-a da **coleta** de provas de difícil, ou até impossível, configuração.

A apuração por **presunção**, utiliza um cálculo **padronizante** que abstrai o individual, o **específico**, o único, em favor do geral, cria-se uma **abstração generalizante**, imposta *ex dispositionis legis* ao contribuinte, desprezando-se os desvios individuais.

No caso em tela a decisão ora recorrida entra em minúcias não elencadas na lei, como se as pessoas físicas estivessem sujeitas ou não aos pagamentos de contribuições.

Sobre tais “conclusões” interpretativas, não podemos nos esquecer da advertência inclusa em Acórdão da Suprema Corte (RE nº 177.068-RS), 2ª Turma, Relator Marco Aurélio, unanimidade, RTJ nº 159, p. 349):

“No exercício gratificante da arte de interpretar, descabe ‘inserir na regra de direito o próprio juízo - por mais sensato que seja - sobre a finalidade que ‘conviria’ fosse ela perseguida’ - Celso Antônio Bandeira de Mello - em parecer inédito. Sendo o Direito uma ciência, o meio justifica o fim, não este àquele.”

Sendo, assim, entendo assistir razão à Recorrente quanto a improcedência dessas exclusões.

Outrossim, registre-se que este assunto não é novo no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, posto que, ao julgar o Recurso nº 109.691, processo de nº 10935.000223/98-49, Acórdão nº 201-72.785, esta Primeira Câmara, à unanimidade de votos, deu provimento à mesma matéria ora em comento e julgamento, aprovando o voto do ilustre Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa.

Sobre a exclusão, pela decisão, dos valores correspondentes aos combustíveis e a energia elétrica consumidos no processo de industrialização dos produtos exportados, como produtos intermediários, sob o argumento de que esse material não é classificado, nem como produto intermediário, nem como matéria-prima, além de que ele (o combustível) não se integra ao produto final exportado.



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

A decisão recorrida entende que somente os insumos que mantenham contato físico com o produto final exportado é que geram direito ao crédito presumido do IPI, apesar de reconhecer expressamente que ditos insumos são efetivamente consumidos no processo produtivo dos produtos elaborados pela Recorrente e que são exportados para o exterior, ou seja, sem estes insumos não haveria processo de produção.

Considero que quanto a este assunto também assiste razão à Recorrente, visto que o art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96 prevê que os conceitos de matéria-prima e de produtos intermediários serão dados subsidiariamente pela legislação do IPI.

Sendo que texto do art. 82, inciso I, do RIPI/82 é claro ao estabelecer que está abrangido dentro do conceito de matéria-prima e de produto intermediário, os produtos que, *“embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente”*.

Conforme as informações constantes da diligência procedida, às fls. 198 a 200, ficou comprovado que são efetivamente empregados no processo produtivo **óleo diesel e óleo combustível BPF**.

Ficou ainda comprovado pelas informações da diligência antes referida, que o óleo diesel é empregado na pulverização dos queimadores dos torradores para geração de ar quente que, por sua vez, em contato com os grãos de café, os torra uniformemente; e o óleo combustível BPF é empregado na pulverização dos queimadores das caldeiras para a geração de água quente, na qual os grãos de café verde torrado e fragmentado sofrem infusão para extração dos sólidos solúveis.

Igualmente ficou nas mesmas informações constantes da diligência mencionada, que a energia elétrica é utilizada efetivamente no acionamento de motores elétricos que, por sua vez, movimentam as máquinas e equipamentos usados no processo de industrialização dos produtos finais exportados.

Assim ficou comprovada, na diligência, a efetiva utilização do combustível e da energia elétrica no processo de industrialização dos produtos finais exportados, não havendo, assim, qualquer motivo que justifique a sua exclusão do cálculo do crédito presumido.

Além do que o teor do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96, combinado com o art. 393, inciso II, do RIPI/82, considera como produtos intermediários os bens utilizados na produção. Inclusive os que não integram o produto final, mas sejam consumidos ou utilizados durante o processo industrial.

Ademais o Parecer Normativo CST nº 65, de 31/10/1979, confirma que o art. 82, inciso I, do RIPI deve ser interpretado, não em sentido estrito, mas em sentido lato, para alcançar quaisquer bens que sejam consumidos na operação de industrialização.



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

Por outro lado o legislador não dispôs que, no cálculo do crédito presumido, deveria somente ser considerado o valor dos produtos intermediários que mantêm contato físico com o produto final exportado.

Ao contrário o termo “produto intermediário” deve ser utilizado no seu sentido genérico, independentemente de manter ou não contato físico com o produto final exportado.

Destarte, assiste razão, também, à Recorrente, na inclusão, também, desses valores no cálculo do crédito presumido a que faz jus.

Ficou, igualmente, comprovado na diligência procedida que os insumos ar comprimido e vapor são adquiridos pela Recorrente junto à CIA. IGUAÇÚ DE CAFÉ SOLÚVEL, por meio de tubulações instaladas entre as duas empresas, numa distância de aproximadamente 50 metros (guardadas as devidas proporções), o processo é semelhante ao gasoduto Brasil/Bolívia (palavras das informações prestadas pelo Fisco), bem como que as quantidades de ar comprimido e vapor que passam pelas citadas tubulações são mensuradas através de medidores específicos em kg/horas. Para fins de faturamento, o primeiro é transformado em normais M³ e o segundo, em tonelada. Mensalmente, é efetuada a leitura dos medidores e emitida a respectiva nota fiscal.

Sendo o ar comprimido utilizado no processo produtivo para pulverizar o combustível BPF dos queimadores das caldeiras (sistema de absorção) para geração de vapor (água + amônia): após, a amônia é separada numa coluna retificadora e enviada para congelamento do extrato de café; e o vapor é utilizado na pasteurização, quando da secagem (liofilização) e, também, na concentração dos retrabalhos dos produtos.

Destarte, também, devem ser considerados os valores das aquisições de vapor e ar comprimido nos cálculos do crédito presumido como produtos intermediários utilizados no processo produtivo.

Da mesma forma, no tocante ao produto SANITIZANTE ÁCIDO DIVOSAN, utilizado para higienização dos equipamentos utilizados na produção de café solúvel, entendo também constituir parte do processo de produção do café, sendo, portanto, produto intermediário, por participar de etapas da fabricação do produto final. Certamente, a etapa referente à higienização das maquinárias configura-se um procedimento imprescindível, na medida que proporciona melhor qualidade aos produtos.

Com efeito, através da dicção legal do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96, entendo serem subsidiárias as definições de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem contidos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Contrário sensu, os produtos SPECTRUS NX (DEARCIDE K17); DEPOSITROL BL 5320; e BETIZDEARBORN B 213, utilizados para evitar corrosão nos



Processo nº : 13909.000007/99-62

Recurso nº : 113.613

Acórdão nº : 201-76.701

diversos equipamentos utilizados na industrialização. Estes materiais são utilizados para conservação do ativo da empresa, não configurando, desta forma, produtos intermediários passíveis de propiciarem ressarcimento. Máquinas e equipamentos são compreendidos entre os bens do ativo permanente, excluídos, portanto, os valores gastos com sua conservação do cálculo do crédito em tela.

Os produtos **HIPOCLORITO DE SÓDIO LÍQUIDO e PA – 10 (PABA)** não foram utilizados no período em tela (quarto trimestre de 1998), e, portanto, não há como inserir os valores gastos em suas aquisições no cálculo do crédito presumido *in casu*.

Sendo assim, entendo assistir razão à Recorrente e **voto pelo provimento parcial do recurso** para considerar:

- a) *indevidas as exclusões, no cálculo procedido para apuração do benefício, dos valores relativos às matérias-primas adquiridas de pessoas físicas, cooperativas e Ministério da Indústria e Comércio;*
- b) *indevidas as exclusões, no cálculo procedido para apuração do valor do benefício dos valores correspondentes a: Óleo Diesel; Óleo Combustível BPF; Energia Elétrica; Ar Comprimido; Vapor; e Sanitizante Ácido Divosan, efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados, como produtos intermediários; e*
- c) *devidas as exclusões, no cálculo procedido para apuração do valor do benefício, dos valores correspondentes a: Spectrus NX (Dearcide K17); Depositrol BL 5320; Betisdearborn B213; Hipoclorito de Sódio Líquido; e PA – 10 (PABA).*

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003.


ANTONIO MARIO DE ABREU PINTO



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

VOTO DO CONSELHEIRO JORGE FREIRE
RELATOR-DESIGNADO

Fui designado pela Presidente desta Câmara para fazer o voto vencedor, vencido o relator originário, em relação aos seguintes itens, a saber: óleo diesel, óleo combustível BPF tipo 1ª, energia elétrica, ar comprimido e sanitizante ácido divosam. Em relação aos demais itens, mantido o voto do relator originário, visto que vencedor.

O fundamento para negar provimento ao recurso voluntário em relação a tais produtos é o mesmo, ou seja, eles não participam diretamente do processo produtivo sofrendo desgaste durante o mesmo.

Dispõe a lei instituidora do benefício (Lei nº 9.363) no parágrafo único do art. 3º que:

“Utilizar-se-á subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem”. (grifei)

Sem embargo, entendo que o legislador foi explícito que, em relação às hipóteses elencadas, devem ser aplicadas, quando não suficientemente claros os conceitos abarcados pela própria norma instituidora do benefício, as leis de regência do IR e do IPI. Assim, restritos os contornos do litígio em relação a quais produtos se incluem no conceito de matérias-primas ou produtos intermediários, é de aplicar-se então, subsidiariamente, a legislação do IPI. E, como é cediço, o termo legislação é amplo, não se restringindo à lei em seu sentido formal, mas compreendendo também as normas infralegais, como os decretos e atos administrativos pertinentes à matéria.

Dessarte, não sendo a lei instituidora do benefício definitivamente clara quanto a tais conceitos determina o legislador, vez que se utilizou da sistemática do IPI para concessão do ressarcimento daquelas contribuições embutidas nos produtos efetivamente exportados, que seu alcance deve ser buscado na legislação de regência daquele tributo. Esse é o alcance do termo subsidiário.

Tenho para mim que só podem dar margem a ressarcimento do PIS e da COFINS, a título de crédito presumido de IPI, aquelas mercadorias que, consoante o entendimento previsto na legislação do IPI, possam enquadrar-se no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

E, de acordo com a legislação do IPI, tais insumos são aqueles que dão margem ao que veio a chamar-se de créditos básicos, ou seja, aqueles que geram o direito subjetivo de o contribuinte creditar-se de forma a moldar-se nos preceitos constitucionais da não-cumulatividade do IPI. Nesse passo, concluo que o benefício só existirá em relação às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que geram direito ao crédito, pois é isto que dispõe a norma a ser aplicada subsidiariamente.

Estatui o art. 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzido no art. 82, inciso I, do RIPI/82, que:

“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 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.” (grifei)

É assente na jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes que para dar margem ao creditamento é necessário que os insumos sejam consumidos no processo de industrialização ou sofram desgaste em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, o que não é o caso dos insumos acima elencados. Nesse sentido, a ementa¹ a seguir transcrita:

“CRÉDITO DO IMPOSTO - MATÉRIAS-PRIMAS - PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM – Para aproveitamento do crédito, os bens devem ser consumidos no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa e, ainda, não estarem compreendidos entre os bens do ativo permanente.” (sublinhei).

Desta forma, para que determinado insumo possa servir de base ao cálculo do litigado benefício fiscal, deve ficar provado à exaustão, e este ônus é de quem pede, que efetivamente o insumo foi utilizado no processo produtivo em ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, desde que nesse processo sofra perda ou modificação de suas propriedades físicas e/ou químicas.

O Parecer Normativo CST 65/79, aclarando o alcance da norma insculpida no art. 25 da Lei nº 4.502/64, aduziu que os produtos intermediários e as matérias-primas que não integrem o produto final mas que sofram, em função da ação exercida diretamente sobre o

¹ Ac. 201-65.182



Processo nº : 13909.000007/99-62
Recurso nº : 113.613
Acórdão nº : 201-76.701

produto em fabricação, alterações tais como desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, também dará margem ao creditamento. A contrário senso, de acordo com a legislação de regência do IPI, à qual devemos buscar elementos subsidiários para definir o alcance dos termos matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, consoante a norma de regência do benefício pleiteado nestes autos, qualquer insumo utilizado no processo produtivo que não atenda tais requisitos não darão margem ao creditamento do IPI, e, por conseguinte, não poderão ser utilizados no cômputo do benefício da Lei nº 9.363/96.

Em conclusão, o que deve ser perquirido para sabermos quais produtos que dão margem ao chamado creditamento básico, e, portanto, a inclusão no benefício, é identificarmos se eles entram no processo produtivo, ou integrando o produto final, quando não cabe maiores digressões, ou quando exercem ação direta sobre o produto em fabricação, ficando demonstrado seu desgaste físico e/ou químico.

E é justamente por entender que não há contato direto que venho negando a utilização de energia elétrica, combustíveis, lenha, mão de obra, materiais de limpeza, etc., como insumos no cálculo do crédito presumido, justamente com base no art. 82 do RIPI/82 e art. 147 do RIPI/98, c/c art. 3º da Lei nº 9.363/96.

Forte em todo o exposto, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO, considerando devidas as exclusões no cálculo levado a efeito para apuração do valor do benefício, os valores relativos às aquisições de óleo diesel, óleo combustível BPF tipo 1ª, energia elétrica, ar comprimido e sanitizante ácido divosam.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2003.

JORGE FREIRE