



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13931.000125/2010-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.397 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2014
Recorrente METALURGICA SCHIFFER SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 31/03/2005 a 31/08/2005

NULIDADE - INEXISTÊNCIA.

A imutabilidade material advinda da coisa julgada não protege fatos e situações que estejam fora do direito reconhecido judicialmente, possuindo, a autoridade fiscal, legítimo interesse para corrigir os efeitos decorrentes na defesa do crédito tributário, indisponível que é.

GLOSA DE CRÉDITO - LEGALIDADE.

Não é possível a escrituração de créditos de IPI sobre a aquisição ou consumo de gás e energia elétrica, pois são discriminados na TIPI como NT. No caso concreto, o crédito não atende a coisa julgada, pois apenas foi conferido o direito de crédito sobre insumos isentos e tributados por alíquota zero.

OXIGÊNIO. SOLDA. POSSIBILIDADE

O oxigênio utilizado na solda é admitido como insumo para fins de IPI desde o Parecer Normativo nº 181/1974, confirmado pelo Parecer Normativo nº 65/1979, porém, de acordo com sua classificação fiscal, NCM 2804.40.00, está sujeita à alíquota zero. No caso concreto, a coisa julgada conferiu o crédito sobre produtos isentos ou tributados por alíquota zero.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas de créditos apurados sobre a aquisição de oxigênio utilizado no processo produtivo para soldar os produtos fabricados, aplicando-se para o crédito a alíquota do produto industrializado a que se der futura saída

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de auto de infração, fls. 153-161, lavrado para constituir crédito de IPI em razão de glosas de crédito realizadas na escrita da contribuinte, referente ao período de apuração de 31/03/2005 até 31/08/2005.

O presente lançamento decorrente da aplicação do inteiro teor do Despacho Decisório n.º 31/2010, lavrado por autoridade fiscal da Seção de Controle e Acompanhamento Tributário da Delegacia da Receita Federal em Ponta Grossa no curso do processo 10940.000251/2000-29 que trata de análise e acompanhamento do MS 2000.70.09.000631-0 que tramitou na justiça federal de Ponta Grossa - PR.

Nessa ação judicial, ajuizada no ano 2000, a contribuinte pleiteou o direito de escriturar créditos de IPI sobre a aquisição de insumos e matérias-primas isentas, não tributadas ou reduzidas à alíquota zero, empregada na fabricação de produtos tributados, com a aplicação da mesma alíquota utilizada no produto fabricado. Em acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região, o pleito teve parcial provimento para admitir os créditos sobre produtos isentos e tributados por alíquota zero, utilizando-se da alíquota da saída para a apuração dos créditos.

A decisão judicial transitou em julgado em 18/03/2004.

Assim, para os períodos posteriores ao trânsito em julgado, como no caso que ora se cuida, a contribuinte apurou os créditos na escrita para abater do tributo devido na sistemática não cumulativa do IPI.

No processo administrativo n.º 10940.000251/2000-29, instaurado para verificar a regularidade dos créditos, foi proferido o despacho decisório n.º 31/2010, que serviu de base para o presente auto de infração. Conforme referido despacho decisório, fls. 07-17, foram realizadas algumas glosas de créditos, conforme descrito a seguir:

- Ao analisar a decisão judicial transitada em julgado, a fiscalização compreendeu que não houve manifestação judicial sobre o conceito de insumo. Com isso, aplicou os conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem nos termos do art. 161, I do RIPI/2002 e Parecer Normativo n.º 65/1979, para admitir o crédito de IPI sobre insumos que são consumidos no processo de industrialização, mesmo não integrando o produto final;

- Transcreve trechos do parecer normativo para firmar a seguinte premissa:

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:

a) devem ser consumidos (assim entendido, além do consumo normal, também o desbaste, 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;

b) não podem estar compreendidos no ativo permanente.

- Com essa premissa, realiza as glosas a seguir:

1) ENERGIA ELÉTRICA;

2) CRÉDITOS NA COMPRA DE GÁS E OXIGÊNIO;

3) ALÍQUOTA APLICÁVEL SOBRE A BASE DE CÁLCULO. (nos termos da decisão judicial, a contribuinte deveria ter aplicado a alíquota no produto nas saídas tributadas. Com isso, glosou os créditos apurados sobre insumos que foram aplicados nos produtos cujas saídas estavam sujeitas à alíquota zero);

4) CORREÇÃO MONETÁRIA. Créditos escriturais não estão sujeitos à correção pela taxa SELIC.

- após as glosas na escrita, surgiu débito para o período de apuração 31/03/2005 - 31/08/2005, lavrando-se o presente auto de infração.

Apresentada a impugnação, a 2ª Turma da DRJ/POR proferiu o Acórdão 14-42.320, fls. 226-229 para julga-la improcedente, mantendo a autuação fiscal em todos os seus termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/03/2005 a 31/08/2005

NULIDADE – INEXISTÊNCIA.

A imutabilidade material advinda da coisa julgada não protege fatos e situações que estejam fora do direito reconhecido judicialmente, possuindo, a autoridade fiscal, legítimo interesse para corrigir os efeitos decorrentes na defesa do crédito tributário, indisponível que é.

GLOSA DE CRÉDITO – LEGALIDADE.

A escrituração de créditos do IPI, sobre a aquisição ou consumo de gás, oxigênio e energia elétrica, não atende o conceito regulamentar de insumos e a inexistência de ordem judicial, em sentido contrário, na parte dispositiva da sentença ou acórdão, autoriza a glosa efetuada.

Impugnação Improcedente

Notificada da decisão, a contribuinte apresentou Recurso voluntário, fls. 233-250, repisando todos os argumentos de sua impugnação, os quais podem ser assim sintetizados:

- PREJUDICIAL DE MÉRITO: Falta de Interesse de Agir — Não Observância de Decisão Judicial;

- A Recorrente ingressou com uma ação judicial visando o creditamento dos insumos e matéria prima adquiridos com alíquota zero, isentos e não tributados e teve seu pedido julgado procedente;

- DO DIREITO AO CRÉDITO — INSUMOS E MATÉRIA PRIMA

- Afirma que realizou o creditamento dos insumos utilizados no seu processo de produção conforme descrito na petição inicial do Mandado de Segurança proposto;

- A fiscalização afrontou a decisão judicial e restringiu a utilização de alguns insumos, tais como energia elétrica, gás e oxigênio, com a consequente glosa de tais créditos;

- Discorre sobre o princípio constitucional da não cumulatividade;

- Traça conceito de insumo como sendo a combinação de fatores de produção empregados pelo empresário para produzir o produto final;

- Afirma que o gás, oxigênio e energia elétrica são consumidos e imprescindíveis no processo de industrialização da recorrente, sem os quais não haveria o produto final.

- Nessa linha, argumenta que a matéria-prima, o material intermediário, o material de embalagem, o gás, o combustível e a energia elétrica, consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto objeto da atividade de industrialização própria do contribuinte dão direito ao crédito;

- No Mandado de Segurança, conforme petição inicial, afirma que fez expressa menção ao gás e a energia elétrica, não tendo a decisão judicial apresentado qualquer restrição ao creditamento desses insumos;

- Assim, não cabe ao auditor fiscal restringir o direito assegurado judicialmente, pois a decisão é clara no sentido de "reconhecer o direito da impetrante ao crédito resultante das operações de aquisição de produtos isentos de pagamento do IPI ou tributados à alíquota zero";

- Ressalta que o gás e o oxigênio são adquiridos e utilizados no processo de solda do produto final fabricado pela empresa, integrando o produto;

- Se o auditor fiscal analisar o produto final produzido pela petionária, vai comprovar que existem soldas realizadas e que só foram possíveis em decorrência da utilização do gás e do oxigênio, ou seja, referidos produtos são essenciais ao processo de industrialização;

- Quanto à energia elétrica, sustenta sua utilização no processo produtivo, fazendo parte dos custos do produto final. Se não fosse a energia elétrica consumida, não haveria o produto final, razão pela qual a mesma faz parte dos insumos utilizados.

CRITÉRIO PARA A UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS DE IPI NAS AQUISIÇÕES

- Afirma que a escrituração do crédito de IPI, relativamente às operações desoneradas do tributo, foi efetuada utilizando-se da alíquota média de saída prevista para os produtos industrializados que a empresa produz, conforme TIPI;

CORREÇÃO MONETÁRIA

- Afirma ter realizado as escriturações fiscais devidas, face à vedação legal imposta pela própria Fazenda Nacional, o que acarretou a mesma uma arrecadação superior a que seria de direito, ou seja, não fez o aproveitamento dos créditos anteriormente em decorrência da vedação imposta pela receita;

- Assim, após o reconhecimento judicial do direito, nada mais justo e legal que esse creditamento receba a devida correção monetária, principalmente considerando o largo lapso temporal do andamento de um processo, sob pena de enriquecimento ilícito da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos da legislação.

Preliminarmente a Recorrente argumenta falta de interesse de agir da fiscalização, sob pena de ofensa à coisa julgada. A nulidade deve ser afastada, pois a coisa julgada somente tem efeitos sobre a matéria decidida, podendo a fiscalização analisar os limites da coisa julgada. Acolho os argumentos da r. decisão recorrida nesse ponto:

Não há dúvida que, à vista do princípio da unicidade da jurisdição, não cabe à Administração Pública discutir ou modificar o conteúdo da decisão judicial. A esta só resta cumpri-la, nos exatos termos de seu conteúdo.

Deixo de acolher a preliminar de inexistência de interesse de agir da Administração, uma vez que, os erros apontados pela autoridade fiscal, em tese, originados na inobservância da coisa julgada, afeta crédito tributário, que é direito indisponível e requer atuação da autoridade referida. Ademais, a coisa julgada não protege fatos e situações que estejam fora do direito reconhecido judicialmente.

Passo ao mérito

Conforme relato acima, a controvérsia se prende à análise dos créditos de IPI apurados na escrita da Recorrente sobre insumos não tributados, isentos e tributados com alíquota zero. Alguns desses créditos foram glosados pela fiscalização diante de sua não adequação ao Parecer Normativo nº 65/1979.

O direito da Recorrente pela escrituração desses créditos decorre do trânsito em julgado de uma decisão judicial favorável ao seu pleito no bojo do Mandado de Segurança nº 2000.70.09.000631-0 que tramitou na 2ª Vara Federal da justiça federal de Ponta Grossa-PR.

Assim, para o deslinde da causa, convém destacar as premissas da fiscalização, o pedido da Recorrente e o conteúdo decisório transitado em julgado para fins de obediência à coisa julgada:

PREMISSAS DA FISCALIZAÇÃO

Ao analisar o acórdão transitado em julgado proferido pelo TRF 4ª Região, fls. 196-210, proferido no processo judicial em referência, a fiscalização não detectou o conceito ou o critério para a determinação do que se entende por insumo para fins de crédito o IPI, assumindo, com isso, que o conceito de insumo deveria ser o previsto na legislação, conforme explicitado no Parecer Normativo n.º 65/1979. Transcrevo alguns trechos do parecer:

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.

10.3. Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).

(...)

11. Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, stricto sensu, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

11.1. Não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente o direito de que trata o inciso I do art. 66 do RIPI/79.

Com isso, a fiscalização auditou os créditos escriturados pela Recorrente, permitindo a apuração de créditos sobre a aquisição de matéria prima e produto intermediário isento ou sujeito à alíquota zero, desde que tais produtos não estivessem escriturados no ativo permanente, e desde que fossem consumidos (assim entendido, além do consumo normal, também o desbaste, 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.

Diante dessa concepção, realizou a glosa dos créditos sobre energia elétrica utilizada no processo produtivo, bem como sobre o gás e oxigênio utilizado na solda dos produtos fabricados, por não se enquadrarem nesse conceito de insumos.

PREMISSAS DA RECORRENTE

Conforme a petição inicial do seu mandado de segurança, fls. 182-195, resta claro que a Recorrente argumenta por um conceito amplo de insumos, não sendo limitado a apenas aqueles que têm contado direito com o produto em produção e que, mesmo que não integrem o produto, se desgastam nesse processo.

A contribuinte sustenta que insumo para fins de crédito de IPI deve abranger todos os produtos utilizados no processo produtivo, mesmo que não tributado, isento ou sujeito à alíquota zero:

Para a produção dos produtos que comercializa, a Impetrante adquire, a título de matéria-prima e insumo, tintas, óleos, gás, lâminas, carvão, válvulas, energia elétrica, dentre outras, as quais são adquiridas sem a incidência do IPI, eis que são isentas, não-tributadas ou ainda reduzidas à alíquota zero, conforme demonstram, a título exemplificativo, algumas notas fiscais de compra em anexo.

Assim, pelas compras das matérias-primas referidas não está havendo crédito de IPI. Entretanto, quando a Impetrante efetua a venda dos produtos industrializados é debitado sobre o valor da operação o IPI, conforme dispõe a legislação em regência.

Em outro trecho da petição inicial argumenta o seguinte:

Por corolário, ao revestir o IPI como imposto não-cumulativo, expõe a Carta Magna que a operação isenta ou não incidência, ou ainda quando a alíquota for zero, deve gerar, inegavelmente, o direito ao crédito na operação seguinte, para não se frustrar o ditame magno concedente da não-cumulatividade, que tem por suporte a cobrança do tributo, vale dizer, a sua incidência no caso concreto, conforme o prevê a Constituição Federal (art. 153, § 3º, II), e não o seu pagamento, como sugere o art. 49 do CTN.

A isenção, não incidência ou alíquota reduzida a zero da operação anterior não pode, dessa forma, ser entendida como obstáculo à fruição do direito ao crédito do IPI na operação subsequente, para não se frustrar a natureza não-cumulativa do imposto, estabelecida em regra magna de irrecusável clareza.

A palavra “insumos” aparece novamente nos pedidos formulados no mandado de segurança, requerendo a possibilidade de apuração de crédito do IPI em relação às aquisições de insumos não tributados, isentos ou com alíquota zero, empregados na industrialização de produtos tributados, **com a aplicação da mesma alíquota utilizada na operação tributada.**

A) A concessão de MEDIDA LIMINAR assegurando à Impetrante o direito de se creditar do IPI em relação às aquisições de insumos e matérias-primas isentas, não tributadas ou reduzidas à alíquota zero, empregada na fabricação de produtos tributados, com a aplicação da mesma alíquota utilizada na operação tributada, abstendo-se, portanto, a digna Autoridade Coatora das prática de atos tendentes a promover o estorno ou pagamento do montante pertinente aos cogitados créditos de IPI.

B) A segurança definitiva, confirmando-se a liminar anteriormente concedida, para que seja assegurando definitivamente à Impetrante o direito de se creditar do IPI em relação às aquisições de insumos e matérias-primas isentas, não tributadas ou reduzidas à alíquota zero, empregadas na fabricação de produtos tributados, com a aplicação da mesma alíquota utilizada na operação tributada, abstendo-se, portanto, a digna Autoridade Coatora das prática de atos tendentes a promover o estorno ou pagamento do montante pertinente aos cogitados créditos de IPI.

Com isso, a discussão pelo tratamento da energia elétrica como insumo faz parte da demanda e foi objeto de requerimento perante o Poder Judiciário. Resta analisar como a decisão judicial tratou a questão.

DA DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO

O acórdão transitado em julgado em 18/03/2004 está em fls. 196-210 destes autos.

No fundamento do voto, a excelentíssima relatora discorre sobre o princípio da não cumulatividade do IPI expresso na Constituição, explicando a técnica de escrituração de créditos sobre as aquisições de um bem (genericamente) tributado pelo imposto, para abater dos débitos devidos nas saídas dos produtos industrializados para fins de atingir apenas o valor agregado. Por ser uma tributação sobre o valor agregado, entende não haver vedação para o creditamento em relação às operações isentas ou tributadas à alíquota zero.

Com esse posicionamento, observando a necessidade de se tributar apenas o valor acrescido, afirma textualmente que adere à tese levantada na petição inicial do mandado de segurança impetrado. Assim, resta claro que o Judiciário, nessa decisão, trata insumos também com um sentido mais amplo, como tratado pela Recorrente. Ressalte-se que, além de tratar pelo nome “insumos”, trata pelo nome “bem”, suficientemente genérico.

Assim, salvo melhor juízo, o Poder Judiciário aderiu ao conceito de insumos formulado pela Recorrente em seu mandado de segurança, não havendo guarida à sustentação da fiscalização pela aplicação do Parecer Normativo n.º 65/1979, podendo-se receber esse tratamento como insumos todos os produtos utilizados no processo produtivo, inclusive energia elétrica, e não apenas aqueles que se consomem por contato direto com o produto fabricado, sofrendo dano ou desgaste, mesmo que não integre o produto. O que se agrega ao bem, conclui o Judiciário, é o valor e não o insumo em si.

Mutatis mutandis, significa o seguinte: ao entrar na empresa algum bem que tenha sofrido a incidência do IPI - incidência, essa, que se deu na saída do bem do estabelecimento de onde veio -, faz-se o registro escritural, como crédito, do valor do tributo pago, e, como débito, do valor do IPI previamente calculado sobre o produto já industrializado, ou seja, sobre o valor da industrialização, que se agrega ao bem. Quando o tributo tiver de ser recolhido, faz-se o confronto entre os dois valores, oportunidade em que, verificado ser o crédito maior que débito, terá o contribuinte um saldo credor, a seu favor, a ser transferido para o mês seguinte. Do contrário, se maior for o débito, a diferença daí resultante corresponderá ao valor do tributo, que deverá ser pago quando da saída do produto do estabelecimento.

O fato de a Constituição, no tocante ao IPI, utilizar a expressão *montante cobrado* (artigo 153, § 3º, II), não significa tenha o legislador constituinte vedado o creditamento em relação a operações isentas ou tributadas à alíquota zero. Tal vedação, por expressa disposição constitucional (artigo 155, § 2º, II, a), somente se verifica no tocante ao ICMS.

(...)

Posiciono-me favoravelmente à tese exordial. Poderá até parecer absurda a idéia do creditamento de um valor que sequer foi exigido pelo Fisco, mas não o será se levarmos em conta o princípio da não-cumulatividade. Como bem salientado pelo ilustrado Juiz Gilson Dipp, “(.) a rejeição desse crédito desnaturaria o princípio da não-cumulatividade, porque o imposto não iria incidir apenas sobre o valor acrescido, mas sobre o valor acumulado, tornando inócua a imunidade ou a isenção. Assim, em perspectiva finalística, há de se aceitar o crédito nessas hipóteses para assegurar o propósito do princípio da não-cumulatividade, que é, justamente, realizar a tributação pelo valor acrescido” (AC nº 96.04.04861-9/RS, julgado em 31 de março de 1998).

Vê-se, assim, que além de um benefício para o contribuinte - já que, creditando-se do valor pago, ou que seria pago não fosse a isenção ou a alíquota zero, ele pagará menos tributo -, o creditamento visa, acima de tudo, a impedir que o tributo recaia sobre o valor acumulado dos custos da industrialização, em homenagem ao princípio da não-cumulatividade. Como corolário, ainda que a operação anterior tenha sido tributada à alíquota zero ou tenha sido beneficiada pela isenção, impõe-se o reconhecimento de crédito a favor do contribuinte, a ser abatido na operação posterior.

(...)

Não sendo feito o creditamento do valor correspondente a insumos adquiridos sob o regime de isenção ou alíquota zero postulado, a tributação do IPI, quando da saída da mercadoria do estabelecimento industrial, será realizada em valor maior que o devido, porque incidente não apenas sobre o valor acrescido, mas sobre o valor acumulado, em violação ao parágrafo 3º do artigo 153 da Constituição Federal.

Porém, ao contrário do que defendido e praticado pela Recorrente, a decisão judicial apenas concedeu a possibilidade de crédito sobre as aquisições isentas e tributadas à alíquota zero, não sendo conferido o direito de apurar crédito sobre insumos não tributados.

Frise-se, apesar de requerido o crédito sobre insumo não tributado, apenas foi concedido o direito sobre insumo isento ou tributado por alíquota zero. Tanto é assim que o resultado do julgamento foi por provimento judicial, conforme dispositivo do acórdão:

Pelo exposto, dou parcial provimento à apelação para reconhecer o direito da impetrante ao crédito resultante das operações de aquisição de produtos isentos do pagamento do IPI ou tributados à alíquota zero, ressalvado o prazo de prescrição quinquenal.

É o voto.



Assim, ao contrário do que argumentado pela Recorrente em seu recurso voluntário, a coisa julgada se restringe aos insumos isentos ou tributados por alíquota zero.

DAS GLOSAS

A Recorrente afirmou em sede de recurso voluntário que realizou a escrituração dos créditos de acordo com a sua petição inicial do mandado de segurança.

No entanto, diante dessa constatação, a Recorrente não poderia escriturar créditos com base no sua petição inicial do mandado de segurança, mas sim nos termos da decisão judicial. A coisa julgada não permite à Recorrente a apuração de créditos sobre a aquisição de insumos não tributados.

Assim, não é possível a apuração de créditos sobre energia elétrica, cuja classificação fiscal se encontra na NCM 2716.00.00, com a notação NT

2716.00.00	Energia elétrica.	NT
------------	-------------------	----

Quanto ao gás e oxigênio utilizado para realizar soldas nos produtos fabricados, a Recorrente pouco explicou ou justificou a possibilidade de crédito, pois tem como premissa a possibilidade de créditos sobre produtos não tributados.

No despacho decisório n.º 31/2010, a fiscalização argumentou que em resposta a intimação n.º 25/2010, a contribuinte apresentou descrição de suas utilizações no processo produtivo e tratou as entradas de Gás e Oxigênio como insumos em sua produção. Contudo, a fiscalização entendeu que tais produtos não se enquadram no conceito de insumo, tendo em vista que são utilizados no processo de solda e não se consomem, pois, em razão de um contato direto com o produto fabricado.

Quanto ao gás utilizado na solda, a TIPI discrimina diversas posições contendo gás em sua posição, muitas delas tratadas como produto NT ou alíquota zero, como os gases da posição NCM 2711. Não há nos autos a especificação sobre sua classificação fiscal, com isso, deve-se manter as glosas sobre a aquisição de gás.

Quanto ao oxigênio, cabe a reversão das glosas. O oxigênio utilizado pela solda dos produtos industrializados já era admitido pela Receita Federal desde o Parecer Normativo CST n.º 181/1974:

11. Para determinar se um produto consumido no processo de industrialização gera direito ao crédito do imposto, verificar-se-á, portanto, se atende cumulativamente aos seguintes requisitos (art. 31, inc. I, citado):

a) que seja empregado na industrialização de produto tributado;

b) que participe direta e intrinsecamente do processo de industrialização;

c) que seja integralmente consumido no processo de industrialização, de tal forma que, após o término de cada etapa do processo em que é empregado, não mais se preste à finalidade que lhe é própria.

12. Entre outros, admitem o crédito do imposto, desde que utilizados na fabricação de produtos tributados: varetas de latão, ferro e estanho, **elétrodos e oxigênio, utilizados em solda**; abrlhantadores, ácidos, bissulfito de sódio, carbonatos, cianetos, sais, cloretos (...). (grifei)

Note que a concepção de insumos para fins de IPI no Parecer Normativo CST n.º 181/1974 era mais restrita do que o Parecer Normativo n.º 65/1979, que forneceu uma concepção mais ampla, admitindo o crédito sobre ferramentas que se desgastam ou sofrem dano em razão do contato direto com o produto fabricado, como broca, lixa etc.:

O oxigênio está classificado na posição NCM 2804.40.00, na qual, conforme a TIPI vigente na época pelo Decreto n.º 4542/2002, estava submetida à alíquota zero.

28.04	Hidrogênio, gases raros e outros elementos não-metálicos.	
2804.10.00	- Hidrogênio	0
2804.2	- Gases raros:	
2804.21.00	-- Argônio (árgon)	0
2804.29	-- Outros	
2804.29.10	Hélio líquido	0
2804.29.90	Outros	0
2804.30.00	- Nitrogênio (azoto)	0
2804.40.00	- Oxigênio	0

Desta feita, mesmo considerando o Parecer Normativo n.º 65/1979, a aquisição de oxigênio utilizado na solda permite o crédito de IPI.

Assim, deve-se observar a coisa julgada para fins de creditamento sobre aquisição de oxigênio utilizado na solda dos produtos fabricados.

DA ALÍQUOTA APLICÁVEL NA APURAÇÃO DO CRÉDITO

Em obediência à coisa julgada, a fiscalização analisou os créditos de insumos isentos ou tributados por alíquota zero (insumos no conceito do Parecer Normativo n.º 65/1979), realizando a glosa dos insumos que foram aplicados nos produtos industrializados cuja tributação era sujeita à alíquota zero.

Em sede de defesa, a Recorrente afirmou que o direito de apurar créditos de insumos isentos ou tributados por alíquota zero decorre da coisa julgada. Para o cálculo dos créditos, realizou uma média de todas as alíquotas aplicadas em suas saídas. Essa média foi aplicada sobre os insumos para fins de creditamento.

Correta a fiscalização. Tanto o pedido no mandado de segurança, quanto a decisão transitada em julgado, são bem específicos e precisos em afirmar que a alíquota do crédito nos casos de insumos submetidos à alíquota zero deve ser a alíquota do produto fabricado, isto é, o produto que a Recorrente industrializa e que será objeto de uma saída tributada. Vejamos o trecho da decisão:

Quanto ao modo de apuração desses créditos, pode ser apurada por dois mecanismos, como já reconhecido pelo STF na RE n.º 112.443-3-SP (JSTF LEX n.º 157/165/171):

“Desse modo, havendo isenção, duas formas podem ser adotadas para que não haja o pagamento do ICM: uma, o destaque, quando da saída da mercadoria, do valor referente à mercadoria isenta, para que sobre ela não incida o percentual referente ao ICM que, deste modo, só incidirá sobre o valor acrescido após a industrialização, incluindo neste, obviamente, a parte da mercadoria que beneficiada pela isenção; e a outra, o creditamento do tributo referente àquela mesma parte isenta, quando o ICM incide sobre o valor total do produto e, portanto, também sobre o valor relativo à parte isenta. É que, pagando o industrial o ICM sobre tal parte, se dele não se creditar, não haveria a isenção.”

Assim, ou o contribuinte (1) exclui da base dos produtos fabricados o valor dos insumos adquiridos com alíquota zero, aplicando a alíquota sobre o saldo, ou (2) aplica sobre os insumos adquiridos com alíquota zero a alíquota dos respectivos produtos fabricados e lança o valor resultante a crédito em sua escrita. Friso que o resultado fiscal será exatamente o mesmo.

Portanto, corretas as glosas neste ponto.

DA CORREÇÃO MONETÁRIA

Saliente-se não ser possível a aplicação de correção monetária ou SELIC por se tratar de créditos escriturais. Ao contrário do que alega a Recorrente, não são créditos extemporâneos apurados por recolhimento a maior, diante da exigência “ilegal” do tributo.

Trata-se, ao contrário, de crédito apurado na escrita da Recorrente, utilizado para abater do imposto devido na sistemática não cumulativa. E foi realizado diretamente na escrita justamente porque o período de apuração compreende os meses de março/2005 até agosto/2005, período já acobertado pela coisa julgada, tendo em vista que a decisão judicial transitou em julgado em 18/03/2004.

Isto posto, conheço do recurso voluntário para dar parcial provimento para reverter as glosas de créditos apurados sobre a aquisição de oxigênio utilizado no processo produtivo para soldar os produtos fabricados, aplicando-se para o crédito a alíquota do produto industrializado a que se der futura saída.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior