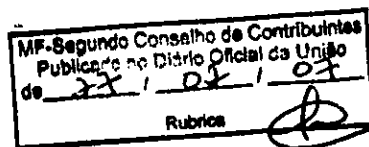




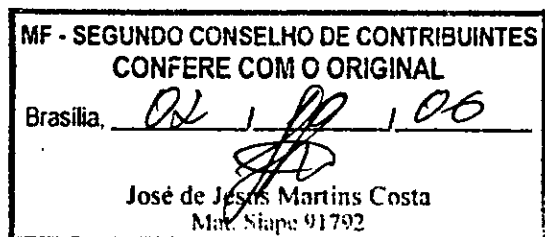
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13956.000042/2001-92
Recurso nº : 131.320
Acórdão nº : 204-01.614



Recorrente : INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE ESPUMA
GAZINBERLANDA LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS



IPI

CRÉDITOS BÁSICOS. EXCLUSÃO DE VALORES CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS E SERVIÇOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. Para que sejam caracterizados como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem os bens devem não fazer parte do ativo permanente da empresa, ser consumidos no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, nas fases de industrialização.

ESTORNOS. SALDO CREDOR. O que é passível de ressarcimento é o saldo credor disponível constante da escrita fiscal da contribuinte, devendo ser estornados os valores que já foram objeto de outras compensações ou pedidos de ressarcimento.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE ESPUMA GAZINBERLANDA LTDA.

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

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2006.

Henrique Pinheiro Torres

Presidente

Nayra Bastos Manatta

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Leonardo Siade Manzan e Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, <u>22</u> / <u>09</u> / <u>06</u>	
José de Jesus Martins Costa Mat. N° 1792	

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13956.000042/2001-92
Recurso nº : 131.320
Acórdão nº : 204-01.614

Recorrente : **INDÚSTRIA COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE ESPUMA GAZINBERLANDA LTDA.**

RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos do IPI, com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99, decorrente de saldo credor do imposto relativo ao 1º trimestre de 1999 advindos da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização de produto tributado à alíquota zero.

A fiscalização empreendeu ação fiscal que resultou em lavratura de auto de infração contra a empresa (fls. 195 a 224) originando novos débitos do IPI, sendo realizada a correspondente reconstituição da escrita fiscal da empresa.

Consta do termo de informação que aprecia a legitimidade do pedido objeto deste processo que a contribuinte incluiu no saldo credor objeto do pedido créditos oriundos da aquisição de partes e peças de máquinas, que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Em decorrência da fiscalização realizada na empresa e da glosa de créditos oriundos da aquisição de partes e peças de máquinas, que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, o pedido foi deferido parcialmente.

Cientificada a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade sustentando que:

1. o direito ao crédito estende-se a equipamentos e mercadorias indispensáveis ao processo produtivo da empresa, ocorrendo o seu desgaste em razão da aplicação direta no processo produtivo;
2. os débitos da empresa relativo à glosa de crédito do IPI pela fiscalização foram incluídos no PAES;
3. todavia foi surpreendida com a intimação para que apresentasse recurso contra o despacho decisório que apenas reconheceu parcialmente o direito creditório, sendo que assim o fez apenas para evitar dupla cobrança pois os valores glosados pelo Fisco são objeto de parcelamento no PAES;
4. a empresa possuía saldo credor do IPI no valor de R\$ 251.538,17 tendo sido glosado o valor de R\$ 56.558,05, restando portando um saldo credor de R\$ 194.980,12 suficiente para efetivar a compensação do valor ora glosado, pois a 5. recorrente não possui débitos do IPI já que suas saídas são tributadas à alíquota zero;
5. entre 01/07/03 a 10/07/03 a recorrente possuía um saldo credor de R\$ 286.326,49 e após o estorno passou a ter saldo credor de R\$ 229.149,94;
6. quando foi efetuada a glosa o auditor fiscal solicitou que a empresa efetivasse um estorno no seu livro registro de apuração do IPI do valor correspondente a

1134



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13956.000042/2001-92
Recurso nº : 131.320
Acórdão nº : 204-01.614

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	02, 19, 06
José de Jesus Martins Costa	
Mat. Signat. 01702	

2º CC-MF
Fl.

este processo bem como aos demais de números 13956.000041/2001-48, 13956.000042/2001-92, 13956.000043/2001-37, 13956.000044/2001-81, 13956.000045/2001-26, 13956.000046/2001-71, 13956.000047/2001-15 e 13956.000048/2001-60, totalizando R\$ 56.558,05.

A DRF em Porto Alegre - RS manteve o entendimento da fiscalização e deferiu a solicitação.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário alegando em sua defesa as mesmas razões da inicial.

É o relatório.

134 //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13956.000042/2001-92
Recurso nº : 131.320
Acórdão nº : 204-01.614

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	02 / 10 / 06
José de Jesus Martins Costa Atat. Sup. 117/02	

2ª CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA- RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

O recurso atende aos requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

No mérito, o objeto da presente controvérsia é o pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, incidentes sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, ainda que utilizado na fabricação de produto isento ou tributado à alíquota zero.

A questão trazida aos autos é a que a lei delimita tais créditos a matérias-primas, produto intermediário e material de embalagem.

A questão da não-cumulatividade do IPI foi brilhantemente enfrentada pelo Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, quando do julgamento do RV 119.539, razão pela qual adoto como as suas razões de decidir como se minhas o fossem:

A não-cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito que os contribuintes têm de abater do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto pago na aquisição dos insumos com o devido referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, verbis:

"Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

I - omissis

IV - produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inc. IV:

I - Omissis

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;". (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição Federal, o CTN dá, no artigo 49, parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação:

"Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes."

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, em regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para ser compensado com o que for devido nas operações de saída dos produtos tributados do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem os débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

139



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13956.000042/2001-92
Recurso nº : 131.320
Acórdão nº : 204-01.614

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, <u>02</u> / <u>10</u> / <u>06</u>	
José de Jesus Martins Costa Mat. SIAPE 91792	

2ª CC-MF
Fl.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN e reproduzida no art. 81 do RPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto nº 2.637/1998, é compensar, do imposto a ser pago na operação de saída do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado, o valor do IPI que fora cobrado relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados sãissem não tributados (Produto NT), tributados à alíquota zero, ou gozando de isenção do imposto, como não haveria débito nas saídas, conseqüentemente, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos, uma vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não-cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos para serem compensados com os créditos.

Essa é a regra trazida pelo artigo 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 82, inciso I, do RPI/82, e, posteriormente, pelo art. 147, inciso I, do RPI/1998, c/c o art. 174, inciso I, alínea "a", do Decreto nº 2.637/1998, a seguir transcrito:

"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". (grifo não constante do original)

Veja-se que o texto legal é taxativo em negar o direito ao crédito do imposto relativo aos insumos utilizados em produtos não tributados ou que venham a sair do estabelecimento industrial tributados à alíquota zero ou ainda gozando de isenção fiscal. O texto constitucional garante a compensação do imposto devido em cada operação. Ora, como nas operações com produtos não tributados (NT) ou sujeitos à alíquota neutra (zero) não há tributo devido, obviamente não existe imposto a ser compensado e, portanto, não há falar-se em créditos, tampouco em não-cumulatividade.

É de se ressaltar que o direito ao crédito do tributo, em atenção ao princípio da não-cumulatividade, relativo aos insumos adquiridos, está ligado, salvo norma expressa ao contrário, ao trato sucessivo das operações de entrada e saída que, realizadas com os insumos tributados e o produto com eles industrializado, compõem o ciclo tributário. Disso decorre ser impossível o creditamento do imposto, por parte dos estabelecimentos industriais, em relação às operações de saída de produtos NT ou tributados à alíquota zero, no período anterior a primeiro de janeiro de 1999, quando passaram a vigor as modificações introduzidas pelo artigo 11 da Lei nº 9.779/1999 na sistemática de créditos.

Desta forma, a impossibilidade de utilização de créditos relativos a produtos NT ou tributados à alíquota zero não constitui, absolutamente, afronta ou restrição ao princípio da não-cumulatividade do IPI ou a qualquer outro dispositivo constitucional.

Após o advento da Lei nº 9.779/99 restou permitido que o contribuinte pudesse pedir ressarcimento, do saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos.

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto

139 //



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13956.000042/2001-92
Recurso nº : 131.320
Acórdão nº : 204-01.614

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>02/10/06</u> José de Jesus Martins Costa Mat. Sape 91792

2ª CC-MF
Fl.

intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

Observe-se que o texto legal contido no art. 11da Lei nº 9779/99 seguiu os princípios básicos do IPI em relação aos créditos que são admitidos na sistemática deste tributo, conforme consta do art. 147 do RIPI/98:

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhe são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

1- 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 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.

Ou seja, no creditamento do IPI apenas são permitidos aqueles advindos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados.

O Parecer Normativo CST nº 65/79, explicitando tais conceitos, esclarece que como tal devem ser tratados aqueles materiais que “hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários *stricto sensu*, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida”.

Para a legislação do IPI, apenas podem ser considerados matérias-primas e produtos intermediários os produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação.

Dentre os materiais listados pela recorrente estão materiais que fazem parte do maquinário utilizado pela empresa no seu processo produtivo, glosados pelo Fisco.

De pronto devemos abstrair todos os materiais e equipamentos acima reportados da classificação como material de embalagem, pois não alteram a apresentação ou função do produto, sendo que muitos deles são reutilizados por várias vezes, permanecendo na empresa por um certo período de tempo, embora alguns sofram maior desgaste, devendo fazer parte do seu ativo.

Resta-nos averiguar se os produtos que foram excluídos do cálculo do benefício poderiam ser caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário.

Estes produtos também não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para fins de creditamento do IPI, pois eles não incidem diretamente sobre o produto durante as suas etapas de industrialização, não são consumidos ou desgastados, não sofrem perdas de propriedades físicas ou químicas em função da ação direta exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, em fase de industrialização.

Estes produtos em verdade fazem parte do ativo imobilizado da empresa, como ela própria admite, não gerando, portanto, crédito do IPI.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13956.000042/2001-92
Recurso nº : 131.320
Acórdão nº : 204-01.614

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 02 / 10 / 06 José de Jesus Martins Costa Mat. Siage 91792

2º CC-MF
Fl.

Em relação aos outros argumentos trazidos pela recorrente, articulados de forma confusa e truncada, é de se verificar, primeiramente, como bem frisou a decisão recorrida que o valor total dos pedidos de ressarcimento formulados pela empresa nos Processos nºs 13956.000041/2001-48, 13956.000042/2001-92, 13956.000043/2001-37, 13956.000044/2001-81, 13956.000045/2001-26, 13956.000046/2001-71, 13956.000047/2001-15 e 13956.000048/2001-60, não é de R\$ 56.558,05. Este valor corresponde à glosa efetuada pelo Fisco de saldo credor antes da reconstituição da escrita fiscal.

Os valores objeto do auto de infração do IPI é que são objeto de parcelamento por meio do PAES, e não os valores apontados como compensados.

Verifique-se que o saldo credor que a empresa afirma estar disponível na sua escrita fiscal no período em questão no valor de R\$ 286.326,49 não restou demonstrado e como afirma a decisão recorrida esta mesma alegação foi feita em todos os processos de ressarcimento, não havendo como se precisar a qual período se refere este saldo credor.

Ademais disto, o que é passível de ressarcimento é o saldo credor e no período em questão restou demonstrado pela fiscalização que o saldo credor do período era exatamente aquele que foi deferido pela autoridade competente. Os reajustes efetuados no pedido inicial da contribuinte referem-se a inclusão indevida de créditos relativos a aquisições que não se configuram matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem e aqueles decorrentes das irregularidades constatadas na ação fiscal que levou à lavratura de auto de infração e reconstituição da escrita fiscal da contribuinte, não havendo como se falar em exigência em duplicidade.

Verifica-se, ainda, que o saldo credor passível de ser ressarcido é o que permanece disponível na escrita fiscal da contribuinte, que não foi usado em outras compensações ou pedidos de ressarcimento, como bem apurou o Fisco.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso interposto.
Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2006.


NAYRA BASTOS MANATTA