



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13984.000530/2003-24
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-001.778 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2012
Matéria RESSARCIMENTO/IPI
Recorrente MADEPAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REGIME ALTERNATIVO. LEI 10.276/01. COMBUSTÍVEIS E ENERGIA ELÉTRICA. CARACTERIZAÇÃO COMO INSUMO.

O regime alternativo para apuração do crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, previsto na Lei nº 10.276/01, permite o cômputo da energia elétrica e combustíveis, desde que utilizados no processo industrial, assim entendido como a realização de operações definidas na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI como industrialização, nos termos do arts. 4º e 8º do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02), vigente por ocasião dos fatos ensejadores do direito creditório.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Domingos de Sá Filho (Relator). Designado o Conselheiro Robson José Bayerl.

Antonio Carlos Atulim - Presidente

Domingos de Sá Filho – Relator

Robson José Bayerl – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Domingos de Sá Filho, Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Marcos Tranches Ortiz e Ivan Allegretti.

Relatório

Cuida o presente Recurso Voluntário interposto por Madepar Indústria e Comércio de Madeira Ltda. pretende modificar a decisão contida v. Acórdão que manteve o indeferimento parcial do pedido de ressarcimento/compensação de pedido a título de ressarcimento das contribuições para o PIS/COFINS na forma de Crédito Presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, relativo ao período de apuração de 01/01/2003 a 31/03/2003.

Transcrevo o relatório da decisão recorrida por espelhar a situação dos autos.

“Relatório :

Trata o presente de manifestação. de inconformidade contra o Despacho Decisório que excluiu do cálculo do Crédito Presumido os custos com combustíveis não consumidos diretamente nas operações de industrialização e parte da receita exportação. Alega a manifestante que, de acordo com a jurisprudência que cita, são improcedentes, pois não se poderia excluir do cálculo o custo total com combustível, que seria insumo indispensável ao processo produtivo, o qual englobaria o transporte de pessoal, matéria-prima e do produto final. Também alega, às fls. 163/164, que pelas cópias de documentos juntados às fls. 168/180 poderia comprovar que houve lapsos na receita de exportação, os quais, corrigidos, permitiriam reintegrar nas receitas de exportação o valor de R\$ 201.278,88.

Diante do argumento, relativo à receita de exportação, o processo foi baixado em diligência. para que o órgão de Origem se manifestasse quanto a certeza e autenticidade dos valores e documentos apresentados, bem como demonstrando eventuais alterações no valor do ressarcimento em discussão.

Retornou o presente com a Informação Fiscal de fl.194, na qual demonstra novo valor do Crédito presumido, considerando as exportações que foram alegadas e confirmadas, resultando que o crédito presumido a ser reconhecido elevou-se de R\$ 310.477,80, concedido no Despacho decisório, para R\$ 319.321,10.

Intimado a se manifestar, o interessado argumentou às fls. 200/206 que a receita de exportação foi devidamente corrigida, reiterando sua inconformidade quanto á glosa da energia elétrica, crédito presumido de IPI sobre o combustível utilizado no transporte das pessoas envolvidas no processo produtivo. O mesmo raciocínio se faz no sentido de que se não houver o transporte da madeira até a indústria, não haverá a matéria-prima para a fabricação do produto. O mesmo acontece com o

transporte do produto para os portos, se este não for realizado não haverá exportação”.

Assevera a Recorrente que manteve excluído da base de cálculo de apuração do crédito presumido do IPI os combustíveis utilizados no transporte de matéria-prima, produtos acabados até o porto e no transporte de pessoal.

Além disso, afirma que não foi acatada também a inclusão dos combustíveis no montante de R\$ 4.638,06 nos custos do crédito sob alegação do Fisco de ter sido informado a maior no DCP e restaram não comprovados, conforme transcrição do trecho abaixo:

“De acordo com o declarado pela contribuinte à folha 150, o valor consumido em combustível no primeiro trimestre de 2003 importou em R\$ 125.675,39, isto é, R\$ 4.638,06 a menor que o valor utilizado na produção informado no demonstrativo de apuração do crédito presumido do IPI — DCP que é de R\$ 130.313,45, diferença esta a ser excluída da base de cálculo respectiva”.

No entanto, o acórdão contradiz o afirmado pela Interessada:

“Acordam os membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, reconhecendo o direito creditório restante no valor de R\$8.843,30, a ser utilizado, nesse limite, na compensação dos débitos declarados, porém mantendo as glosas de despesas como energia elétrica”.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator.

Trata-se de recurso tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual tomo conhecimento.

A discussão estabelecida neste caderno se resume a inclusão das despesas de energia elétrica à base de cálculo. No entanto, ao ler o voto proferido esse se refere exclusivamente aos custos de combustíveis.

Transcrevo nesse passo parte do voto:

“A despeito de se tratar de um regime de apuração alternativo, no qual são admitidos custos de aquisição de energia elétrica e de combustíveis, além dos valores atinentes à prestação de serviço no caso de industrialização sob encomenda, aqueles fatores devem ser empregados diretamente no processo industrial, o que não engloba o combustível consumido no transporte de pessoal, produtos, nem nos tratores citados pela manifestante, pois não são operações exercidas sobre o produto em questão”.

Tenho que esse Colegiado pode examinar a matéria trazida em razões recursais, pois o valor reconhecido pela decisão hostilizada se refere ao resultado do novo cálculo elaborado pela diligência fiscal decorrente da inclusão das notas fiscais de exportação, antes desconsideradas.

É de conhecimento geral que o recurso devolve ao juiz *ad quem* o conhecimento da matéria trazida em seu bojo, no caso concreto a inclusão à base de cálculo dos custos com combustível e a diferença apurada pela fiscalização, contudo, mantém-se a interrogação com referência ao item energia elétrica, a qual pela decisão restou mantida a glosa.

A recorrente deixa de demonstrar irresignação quanto à glosa referente ao custo de energia. Assim, penso que essa matéria não está em debate, razão pela qual passo examinar a exclusão da base de cálculo relativamente aos combustíveis.

Da leitura deste caderno conclui-se tratar de empresa exportadora de portas de madeira de pinus, cujo processo produtivo inicia com o plantio de árvores. Assim, trata-se de processo verticalizado de produção industrial, isto é, plantio, cultivo, derrubada das árvores, transporte da matéria prima (toras), transporte de pessoal, fabricação de portas, transporte do produto acabado até o porto.

A Lei nº 10.276/2001 que normatizou essa matéria no inciso I, parágrafo primeiro do art. 1º, previu:

“I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo”;

A glosa deu-se de modo genérico sem qualquer critério. Não há como ignorar que as empresas dedicadas atividade florestal necessitam de transportar seus funcionários encarregados de plantio, manejo e manutenção das culturas até os locais de trabalho, muitas das vezes distantes e isolados, para tanto, precisa de combustíveis a serem utilizados em seus veículos.

Diferente não pode ser em relação aos equipamentos agrícolas (tratores) e outros veículos de trabalho. Assim, impõe reconhecer como insumo o combustível utilizado nos equipamentos agrícola e o utilizado nos veículos de transporte de pessoal.

Também não há dúvida sequer de que o transporte de produtos acabados é considerado custos de comercialização, portanto, há de reconhecer como necessários ao objetivo social da recorrente.

Inexistindo afirmação fiscal capaz de contrariar que o combustível adquirido no período da apuração do crédito tenha deixado de ser usado no processo descrito pela Recorrente, há de incluir na base de cálculo na determinação do percentual do crédito das contribuições da COFINS e do PIS na forma de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados.

Quanto à glosa relativa a inclusão dos combustíveis no montante de R\$ 4.638,06 nos custos do crédito, que a fiscalização informou constar a maior no DCP, não vislumbro como acudir o pleito.

O cálculo é aritmético, se o consumo foi de R\$ 125.675,39 (cento e vinte e cinco mil, seiscentos setenta e cinco reais e trinta e nove centavos) e o DCP constou R\$ 130.313,45 (cento e trinta mil, trezentos e treze reais e quarenta e cinco centavos), cabe a quem alega demonstrar o contrário. No entanto, não há uma linha sequer apontando o desacerto fiscal, apenas alegação.

Assim sendo, nesta parte mantenho in totum a glosa.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para fazer incluir à base de cálculo as despesas com combustíveis.

É como voto.

Domingos de Sá Filho

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator designado

Em que pese a robustez da posição externada pelo Conselheiro relator, peço vênia para dela divergir, passando, ato contínuo, a expor os motivos para tanto.

A teor do art. 1º da Lei nº 10.276/01, o regime estatuído pelo diploma é alternativo àquele da Lei nº 9.363/96, donde se conclui que toda a inteligência inerente ao crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins regulado por esta última, é aplicável a ambos os métodos de apuração.

Não se cuida, como pode parecer, de um novo benefício fiscal distinto do anterior, eis que limita a novel legislação a ampliar a base de cálculo dos créditos, ao permitir a inclusão da energia elétrica e combustíveis, sempre, porém, exigindo que aludidos insumos integrem o processo industrial da pessoa jurídica requerente.

Não sem razão o parágrafo quinto do dispositivo adrede especificado dispõe que se aplicam ao crédito presumido lá disposto todas as normas estabelecidas na Lei nº 9.363/96.

Nessa ordem de ideias, a Lei nº 10.276/01, ao fazer referência a “*processo produtivo*” (art. 1º, § 1º, I, *in fine*), remete à noção de “produção” albergado pela legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, mormente seu regulamento, por força das disposições do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96, cujo tratamento é de sinonímia ao termo “industrialização”, resultando daí que a expressão “processo produtivo” equivale a “processo industrial”.

Consoante art. 4º do Decreto nº 4.544/02, que aprova o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI), considera-se industrialização as seguintes operações:

“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.”

Fixados os conceitos, passa-se à sua subsunção ao caso vertente.

Como se extrai do relatório, a pretensão do contribuinte é aproveitar crédito sobre os combustíveis empregados no transporte de pessoal, transporte de matéria-prima (toras de eucalipto) e de produtos acabados até o porto.

Sustenta o recorrente que tais operações seriam intermediárias e que o processo industrial se iniciaria com o plantio, cultivo e corte das árvores e se encerraria com a entrega dos produtos nos portos para embarque ao exterior.

A operação agrícola de plantio, cultivo e corte de árvores, a meu sentir, não se caracteriza como industrial, para fins de incidência da legislação do IPI, simplesmente porque não se enquadra em nenhuma das operações listadas como de industrialização.

Não há que se falar em operação de beneficiamento, como prega o recorrente, porquanto a pretensa modificação; aperfeiçoamento; alteração do funcionamento, utilização, acabamento ou aparência do produto é um processo natural, em que pese a interferência humana quanto ao aprimoramento do produto, seja pela adubação, aplicação de herbicidas, inseticidas, correção de solo, etc.

A intervenção artificial nesta etapa do processo não tem o condão de convertê-lo em atividade industrial.

A industrialização, propriamente dita, inicia-se quando as toras de eucalipto, já como matéria-prima, são processadas para fabricação das portas na área destinada a tal

finalidade e termina quando estão prontas para comercialização, mesmo que permaneçam em estoque, de maneira que o transporte dos bens industrializados (portas de eucalipto) até a área de embarque, ou mesmo para os clientes situados no mercado nacional, não faz parte da operação industrial, que já se findou, mas sim, da operação comercial.

Tanto é verdade que o principal fato gerador do imposto em comento é a saída do produto do estabelecimento industrial (art. 2º da Lei nº 4.502/64 e arts. 34, II e 35 do Decreto nº 4.544/02).

Também o transporte de matéria-prima (toras de eucalipto) das áreas de exploração (florestas) até a área de industrialização, porque, neste caso, o processo industrial ainda não se iniciou.

Registre-se, por oportuno, que estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações descritas no art. 4º do Decreto nº 4.544/02, acima reproduzido, desde que resulte produto tributado, ainda que à alíquota zero ou isento, delimitado ao prédio em que são exercidas tais atividades, aí compreendidas, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais (arts. 4º, 8º e 518, III, todos do RIPI/02).

Respeitante ao combustível consumido no transporte de pessoal tenho que é atividade estranha ao processo industrial, seja o transporte realizado entre a residência dos empregados e a empresa, seja o deslocamento até as áreas de extração de madeira, não podendo ser considerado insumo utilizado no processo industrial.

Nada obstante reconhecer que os gastos ora questionados são necessários à obtenção do produto final, tenho que os mesmos não se adequam ao conceito de insumo exigido pelas Leis nºs 9.363/96 e 10.276/01 para inclusão no cálculo do crédito presumido de que tratam, razão pela qual considero acertadas as conclusões estampadas no despacho decisório e decisão de primeira instância, que devem ser mantidas pelos seus próprios fundamentos.

É como voto.

Robson José Bayerl