



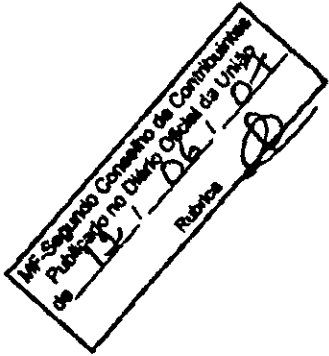
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

ME - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília 29.05.2007  
Márcia Cristina Moreira Garcia  
Mat. Sign. 0117502

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13971.000187/2001-03  
Recurso nº : 133.316  
Acórdão nº : 201-79.842

Recorrente : KARSTEN S/A  
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS



**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.**

Os insumos empregados nos produtos exportados, para serem admitidos no cálculo do benefício, devem ser adquiridos no mercado interno, por força da lei de regência.

**CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS NÃO ADMITIDOS NO CÁLCULO.**

Não são suscetíveis do benefício de crédito presumido de IPI os gastos com combustíveis e energia elétrica, pois, embora sendo utilizados pelo estabelecimento industrial, não se revestem da condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, posto que sequer entram em contato direto com o produto fabricado.

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AURAÇÃO DO VALOR DO CRÉDITO.**

O saldo negativo do crédito presumido deve ser deduzido dos créditos de períodos subsequentes, até que se esgote completamente.

**EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

As reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por KARSTEN S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, para suspender a exigibilidade do débito; e II) pelo voto de qualidade, negou-se provimento quanto aos demais itens. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto (Relator), Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça e Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), que davam provimento quanto à energia elétrica e combustíveis. Designado o Conselheiro Maurício Taveira e Silva para redigir o voto vencedor nesta parte.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.

*Josefa Maria Coelho Marques*  
Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

*Maurício Taveira e Silva*  
Maurício Taveira e Silva  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva e José Antonio Francisco.

8 1



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

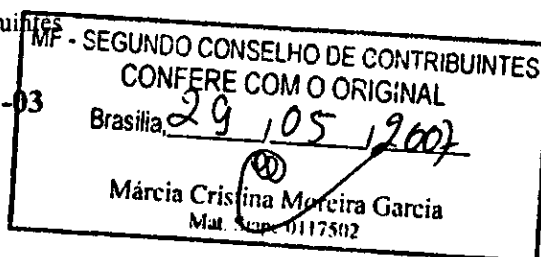
2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13971.000187/2001-03

Recurso nº : 133.316

Acórdão nº : 201-79.842

Recorrente : KARSTEN S/A



## RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI (fl.01), nos termos da Lei nº 9.363/96, formalizado em 20/02/2001, com o intuito de ressarcir os valores da contribuição para o PIS e da Cofins, incidentes na aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, referente ao período de outubro a dezembro de 2000, resultando em um montante de R\$ 35.888,74. Em 26/09/2002 foi realizado complemento do referido pedido (fl. 107), no montante de R\$ 30.325,86, totalizando R\$ 66.214,60, referente ao 4º trimestre de 2000.

O Despacho Decisório (fls. 249/254) indeferiu o pedido de ressarcimento feito pelo Requerente. Foi alegado que as aquisições de combustíveis, energia elétrica e insumos adquiridos no mercado externo não poderiam compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI. Após refeitos os cálculos pela fiscalização, chegou-se a um saldo final negativo de crédito presumido no valor de R\$ 13.536,49.

Cientificada em 07/04/2004, inconformada, a requerente apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade (fls. 262/270) em 07/05/2004, alegando, resumidamente, que o combustível e a energia elétrica, embora não integrem o produto final; são produtos intermediários consumidos durante a produção, sendo, portanto, indispensáveis na sua produção, e que os insumos adquiridos no mercado externo também compõem o referido cálculo, de acordo com a sua interpretação da legislação que rege a matéria. Afirmou também que no cálculo da Fiscalização, foram erroneamente considerados valores de todo o ano de 2000, os quais ainda se encontram pendentes de decisões administrativas em processos próprios referentes aos três primeiros trimestres deste ano. Por fim, alegou que a fiscalização, em seus cálculos, excluiu a totalidade das importações, inclusive aquelas que não entraram no cálculo da impugnante, perfazendo-se assim a exclusão de valores que nem sequer entraram no cálculo do crédito presumido de IPI por ela realizado. Juntou jurisprudência para respaldar seus argumentos.

Em 19/12/2005 o Acórdão da 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Santa Maria - RS (fls. 308/313) indeferiu a manifestação de inconformidade, sendo consideradas improcedentes as razões defendidas pelo requerente quanto à adição de combustível, energia elétrica e insumos importados na base de cálculo do crédito presumido de IPI, por ausência de amparo legal, além de confirmar os cálculos realizados pela Fiscalização.

Cientificada em 06/02/2006 a recorrente apresentou recurso voluntário (fls. 317/324), tempestivamente, em 08/03/2006, trazendo suas razões contra a decisão *a quo*, alegando, em síntese, que o combustível e a energia elétrica são produtos intermediários consumidos durante o processo de produção, apesar de não integrarem o produto final, e atendem aos requisitos exigidos para poder serem utilizados no cálculo do crédito presumido de IPI. Alega ainda que os valores correspondentes à matéria-prima importada integram o custo do produto final exportado. Propôs novamente a aplicação análoga do tratamento dado às aquisições feitas a cooperativas e pessoas físicas.

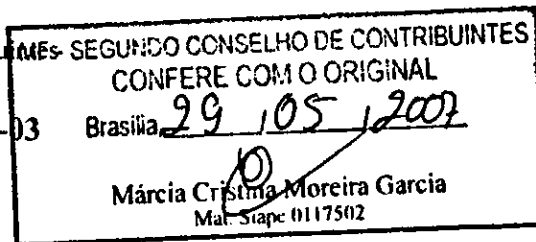
*SM*

8



Ministério da Fazenda

Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF

Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13971.000187/2001-03

Recurso nº : 133.316

Acórdão nº : 201-79.842

Afirma também que no cálculo da Fiscalização do crédito presumido referente ao 4º trimestre de 2000 foram erroneamente considerados valores de todo o ano de 2000, os quais ainda se encontram pendentes de decisões administrativas em processos próprios referentes aos três primeiros trimestres de 2000, de forma que não poderiam ensejar reflexos no presente processo. Alega ainda que a Fiscalização, em seus cálculos, excluiu a totalidade das importações, inclusive aquelas que não entraram no cálculo da impugnante, perfazendo-se assim a exclusão de valores que nem sequer entraram no cálculo do crédito presumido de IPI.

Por fim, alega que a carta de cobrança e guia de Darf que exigem o saldo devedor está incorreto, visto que está sendo considerada a dedução de valores ainda pendentes de apreciação definitiva na esfera administrativa, relativa aos trimestres anteriores do ano de 2000, cuja exigibilidade estaria suspensa. Juntou jurisprudência para respaldar seus argumentos.

Pede pela reforma da decisão *a quo* e pelo deferimento do seu pedido de Ressarcimento, ou, quando menos, sejam refeitos os cálculos efetuados pela Fiscalização, nos termos da fundamentação apresentada.

Juntada dos recursos voluntários apresentados nos Processos Administrativos nºs 13971.000766/00-87 e 13971.001144/00-11, realizada em 13/03/2006.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília 29/05/2002  
Márcia Cristina Moreira Garcia  
Mat. Nº: 0117502

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13971.000187/2001-03  
Recurso nº : 133.316  
Acórdão nº : 201-79.842

VOTO CONSELHEIRO-RELATOR  
GILENO GURJÃO BARRETO  
(VENCIDO QUANTO À ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS)

O recurso voluntário é tempestivo, reúne os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço.

Em sua análise, quanto às aquisições de insumos importados, verifico que a legislação pertinente assim dispõe sobre o assunto:

**"Lei nº 9.363/96**

*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 3 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

(...)" (grifos nossos)

Constato que está expresso na legislação que rege a matéria, que a base de cálculo do crédito presumido de IPI incluirá os insumos adquiridos no mercado interno, vedando expressamente a inclusão daqueles adquiridos no mercado externo.

Não assiste razão, portanto, à contribuinte, que pretende incluir as aquisições no mercado externo na base de cálculo do crédito presumido de IPI, contrariando o que dispõe a Lei nº 9.363/96.

Com relação à energia elétrica e aos combustíveis, a questão resume-se à possibilidade de os seus valores comporem ou não o cálculo do crédito presumido do IPI. Vejamos o que dispõe o art. 1º da Lei nº 10.276/2001, reproduzido a seguir:

**"Lei nº 10.276/2001**

*Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.*

*§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:*

*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; (...)"*  
[sem destaques no original]

Desta forma, apesar de o pedido de ressarcimento tratar de período anterior à edição da Lei nº 10.276/2001, considero que esta veio, de fato, a reforçar o que considero a melhor interpretação, a interpretação sistemática do ordenamento relativo ao crédito presumido,

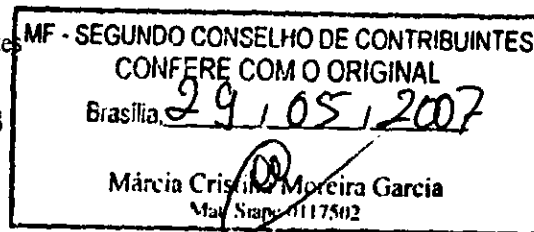
*SG*

*8*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.000187/2001-03  
Recurso nº : 133.316  
Acórdão nº : 201-79.842



2º CC-MF

Fl.

qual seja, o de que a Lei nº 9.363/96, em seus arts. 1º e 2º, ao tratar da possibilidade de as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo, virem a compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI, também abarca as aquisições de energia elétrica e combustíveis, por serem estes produtos intermediários, espécie do gênero insumos, que, embora não integrando diretamente o produto final, são imprescindíveis para a própria execução do processo.

Esse entendimento, inclusive, encontra respaldo nos arts. 147 e 488 do Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do IPI), vigente à época do pedido de ressarcimento:

**"Decreto nº 2.637/98**

*Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):*

*I - 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;*

(...)

*Art. 488. Consideram-se bens de produção (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei n.º 34, de 1966, art. 2º, ult. 1º):*

*I - as matérias-primas;*

*II - os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial;*

(...)" (grifos nossos)

Adicionalmente, como se não bastassem os argumentos já trazidos, vejo que as referidas disposições da Lei nº 10.276/2001 podem ser consideradas aplicáveis no presente caso, por força do art. 106, II, do CTN, verificando-se, assim, que a interpretação da norma tributária mais benéfica ao contribuinte (*lex mitior*) aplica-se na espécie:

**"Código Tributário Nacional**

*Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;*

*II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*a) quando deixe de defini-lo como infração;*

*b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática."*

8



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília 29/05/2007  
Márcia Cristina Moreira Garcia  
Mat. Stage 0117502

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13971.000187/2001-03  
Recurso nº : 133.316  
Acórdão nº : 201-79.842

Assim também entende o ilustre Hugo de Brito Machado, em "Comentários ao Código Tributário Nacional", volume II, Editora Atlas S.A., São Paulo, 2004, páginas 164 e 165, ao reforçar que:

*"Temos no art. 106 do Código Tributário Nacional, portanto, duas hipóteses de aplicação retroativa da lei tributária, a saber, a hipótese de lei expressamente interpretativa e a hipótese de lei punitiva mais favorável ao acusado, que denominamos retroatividade benigna. Quanto a esta última, não existem divergências dignas de nota."*

Além disso, este Conselho de Contribuintes possui recentes decisões tratando a matéria. Destaco os Recursos Voluntários nºs 110.473, 110.474 e 110.475, de semelhante teor. Transcrevo o primeiro deles a seguir:

*"IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - EXPORTAÇÕES - AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA - PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS - DIREITO AO CRÉDITO - Estão abrangidos no conceito de produto intermediário os produtos que, embora não se integrem ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização. Integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI, na exportação, as aquisições de energia elétrica, nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96. Recurso voluntário provido." (Recurso nº 110.473, Acórdão nº 201-74.607, relator Cons. Serafim Fernandes Corrêa)*

Assim também entendo, pois, que a energia elétrica e os combustíveis, mesmo não se integrando ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização, tratando-se assim de um produto intermediário.

Com relação ao pleito a que se refere a dedução no 4º trimestre de 2000, do saldo negativo do crédito apurado no 1º trimestre de 2000, considero que inassiste razão à contribuinte, vez que a Fiscalização, ao realizar tal dedução, está em pleno desempenho de seus deveres e aplicou corretamente a Instrução Normativa da SRF nº 103/97, em seu art. 5º, conforme podemos ver a seguir:

**"Instrução Normativa SRF nº 103/97**

*Art. 5º A empresa que não tiver efetuado a exclusão de que trata o § 3º do art. 3º - da Instrução Normativa SRF nº 023 de 1997, deverá fazê-lo na apuração do crédito relativa ao mês de dezembro.*

*§ 1º Se, da apuração, resultar valor positivo, este será considerado como crédito presumido do IPI, a ser aproveitado segundo o disposto da Instrução Normativa SRF nº 021, de 10 de março de 1997.*

*§ 2º Se, da apuração, resultar valor negativo, este será deduzido do crédito presumido relativo ao mês de janeiro do ano subsequente.*

*§ 3º Se, após a dedução a que se refere o parágrafo anterior, ainda restar saldo negativo, o valor será deduzido dos créditos relativos ao mês de fevereiro e, assim, sucessivamente, até seu completo aproveitamento."*

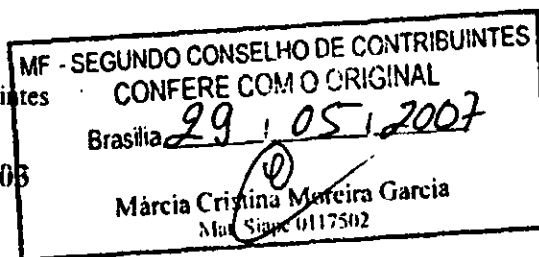
Apurou diligentemente a Fiscalização, já que, no exercício de suas atribuições, constatou saldo negativo do crédito presumido de IPI referente ao 1º trimestre de 2000 e corretamente o deduziu do crédito presumido relativo ao 2º trimestre desse mesmo ano.

*400*

*8*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13971.000187/2001-06  
Recurso nº : 133.316  
Acórdão nº : 201-79.842

Entretanto, considero adequado o entendimento da contribuinte, quando requer a inexigibilidade do *quantum debeatur* consignados nos Darfs emitidos e enviados, na parcela ainda pendente de decisão definitiva na seara administrativa. Tal entendimento resta claro pela simples leitura do Código Tributário Nacional, senão vejamos:

*"Código Tributário Nacional*

*Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:*

*(...)*

*III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;*

*(...)"*.

O Código Tributário Nacional dispõe, como podemos ver pelo texto legal retromencionado, que as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário. Esse é, justamente, o caso da contribuinte no presente processo, de forma que os débitos glosados pela Fiscalização, os quais estão sendo discutidos no presente processo, estão com sua exigibilidade suspensa.

Não pode, destarte, a Fiscalização exigir a imediata quitação dos documentos arrecadatários emitidos, na parcela que ainda pendente de decisão administrativa definitiva, estando limitada a considerar a dedução do saldo negativo do crédito presumido de IPI a que se refere o processo do 1º trimestre de 2000 em seus cálculos, mas sem efetuar a respectiva cobrança, não enquanto não apreciados os recursos da contribuinte. Necessário é aguardar o trânsito em julgado destes processos, quando então se verificará, a partir do que for decidido em cada um deles, o montante adequado a ser liquidado.

Assim sendo, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, negando provimento quanto às alegações acerca da inclusão de quaisquer aquisições de insumos provenientes do mercado externo; e provendo-lhe quanto às pretensões da recorrente em ter reconhecido o seu direito quanto à possibilidade de obtenção do crédito presumido sobre aquisições de energia elétrica e de combustíveis. Finalmente, voto por dar provimento às pretensões da recorrente quanto à inexigibilidade dos débitos cobrados pela Fiscalização enquanto perdurar a discussão administrativa consubstanciada no presente processo, com fulcro na Lei nº 9.430/96, no seu art. 74.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.

  
GILENO GURJÃO BARRETO



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13971.000187/2001-03  
Recurso nº : 133.316  
Acórdão nº : 201-79.842

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília 29, 05, 2007  
Márcia Cristina Moreira Garcia  
Mat. Sign. 0117502

2º CC-MF  
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO  
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA  
(DESIGNADO QUANTO À ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS)

Ouso divergir da tese sustentada pelo ilustre Relator Gileno Gurjão Barreto quanto aos insumos passíveis de serem admitidos no cálculo do crédito presumido.

Quanto à glosa dos valores relativos às aquisições de energia elétrica e combustíveis, o cerne da questão decorre de divergência da conceituação envolvendo matérias-primas e produtos intermediários, pois entende a recorrente que o insumo deve ser compreendido em seu sentido *lato*, abrangendo, portanto, toda e qualquer matéria-prima cuja utilização na cadeia produtiva seja necessária à consecução do produto final.

Por se tratar de renúncia tributária, sua interpretação deverá ser restritiva, portanto, a determinação precisa do seu significado enseja uma interpretação literal. Neste diapasão, o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/96 esciarcere que se utilizará, subsidiariamente, a legislação do IPI para estabelecimento dos conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

A legislação do IPI, através do art. 82, I, do RIPI/82, menciona que a possibilidade de creditamento decorre de insumos utilizados na industrialização de produtos tributados, incluindo-se os insumos que, não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

Visando ao esclarecimento desses conceitos foram editados os Pareceres Normativos CST nºs 181/74 e 65/79, mencionando que os insumos, embora não se integrando ao novo produto fabricado, devem ser consumidos em decorrência de contato direto com o produto em fabricação; não podem ser partes nem peças de máquinas, e não podem estar compreendidos no ativo permanente.

Para maior clareza, traz-se à colação o item 13 do PN CST nº 181/74, *verbis*:

*"13. Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, às partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâminas de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc."* (grifei)

Portanto, bem decidiu a decisão recorrida quanto à glosa efetuada, pois, conforme precitado no item 13 do PN CST nº 181/74, não há previsão de utilização do benefício em relação aos produtos químicos consumidos na produção, assim como os produtos utilizados na





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 29/05/2007  
Márcia Cristina Moreira Garcia  
Mat. Signat. 0117502

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13971.000187/2001-03  
Recurso nº : 133.316  
Acórdão nº : 201-79.842

limpeza de máquinas e para o tratamento de água de refrigeração ou de geração de energia, posto que sequer entram em contato direto com o produto fabricado, não se enquadrando, portanto, no conceito de MP, PI ou ME, caracterizando-se como custo indireto incorrido na produção.

Isto posto, **nego provimento** ao recurso voluntário nesta parte.

Sala das Sessões, em 07 de dezembro de 2006.

  
MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

