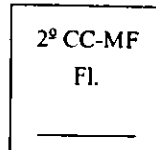
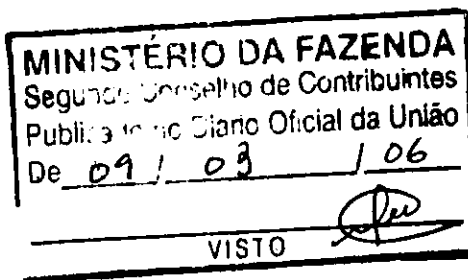




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10920.000133/99-99  
Recurso nº : 124.519  
Acórdão nº : 202-15.836

Recorrente : EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S/A. - EMBRACO  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 27/5/2005

*Clévia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS. 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.

TINTAS UTILIZADAS PARA NUMERAÇÃO DAS PEÇAS. As tintas utilizadas para marcação das peças se prestam para numeração das mesmas, incorporando-se ao produto, e dele passando a fazer parte, devendo ser consideradas como produto intermediário, pois se integram ao produto em fabricação, na forma dos caracteres que representam.

**Recurso ao qual se dá provimento parcial.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S/A. - EMBRACO.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004

*Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

*Nayra Bastos Manatta*  
Nayra Bastos Manatta  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), Jorge Freire, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Raimar da Silva Aguiar.

cl/opr



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 27 / 5 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleusa Takafuji*

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10920.000133/99-99  
Recurso nº : 124.519  
Acórdão nº : 202-15.836

Recorrente : EMPRESA BRASILEIRA DE COMPRESSORES S/A. - EMBRACO

## RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido, que passo a transcrever:

1. O contribuinte acima protocolizou o pedido de fl. 1, no valor de R\$ 853.530,48, relativo ao quarto trimestre de 1998, tendo por objetivo o ressarcimento de créditos de IPI com fundamento a Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, convertida na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

2. Em diligência efetivada para verificar a legitimidade do pedido, a Fiscalização constatou (cf. Termo nas folhas 267 a 272) que o interessado havia incluído, no cálculo do benefício, os valores de bens que não se caracterizam como produtos intermediários, à vista do Parecer Normativo CST nº 65, de 6 de novembro de 1979.

2.1 Excluídos tais valores da base de cálculo do benefício, o ressarcimento foi autorizado no valor total de R\$ 830.446,05, deferido pelo despacho decisório das folhas 273 e 274, mediante compensação.

3. O contribuinte impugnou parcialmente o indeferimento, pelo arrazoado de fls. 290 a 310 (instrumento de mandato na folha 323), onde alega, em síntese, que concorda com o entendimento da fiscalização a respeito da impossibilidade de enquadramento de determinados itens como produtos intermediários, que estão relacionados na tabela anexa à impugnação (fls. 328 a 335), pelos quais reconhece a procedência da glosa de R\$ 158.523,83 que representaria o montante do crédito presumido de R\$ 5.644,80.

3.1 Quanto aos demais produtos (tabela de fl. 337), sustenta que o Parecer Normativo CST n.º 65, de 1979, jamais poderia ter restringido o aproveitamento de crédito de IPI aos bens que sofram alterações, tais como desgaste, dano ou a perda de propriedade física ou química, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, uma vez que acabou dispondo de forma diversa da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, em clara afronta ao princípio constitucional da legalidade estrita, bem como ao artigo 97 do CTN, que também reserva à lei a possibilidade de estabelecimento de hipóteses de exclusão de créditos tributários. Cita doutrina de Luciano da Silva Amaro e Paulo de Barros Carvalho e jurisprudência extraída da Revista Dialética de Direito Tributário. Salienta ainda que os produtos desconsiderados pela Fiscalização possuem natureza de produtos intermediários, por se consumirem ou desgastarem em ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou de uma ação deste sobre os referidos produtos intermediários, conforme explicitado na referida

*[Assinatura]*  
124<sup>2</sup>



Processo nº : 10920.000133/99-99  
Recurso nº : 124.519  
Acórdão nº : 202-15.836

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*tabela, mesmo estando em desacordo com o Parecer CST nº 65, de 1979. Dentre eles, destaca o fuel oil (folha 298), utilizado para a combustão em caldeiras, na produção de vapor, que, mesmo não sendo classificável como material de uso ou de consumo, nem como matéria-prima e, muito menos, como insumo (sic transit, item 23 na folha 298), atenderia perfeitamente ao disposto no artigo 82, inciso I, do RIPI/82.*

3.2 *Cita ainda outros itens, que teriam a finalidade de evitar a oxidação de peças, impedindo o contato direto destas com as mãos dos operários, como é o caso das mantas de plástico (figura 1, folha 339), luvas de látex (figura 3, folha 341), luvas de PVC, luvas de malha de algodão, dedeiras de látex (figura 2, folha 340), que, por essa aplicação, não se confundiriam com os equipamentos de proteção individual ou itens do vestuário, sendo que os referidos produtos sofreriam desgaste pelo uso no processo de industrialização.*

3.1 *Também sustenta que se consomem em decorrência de ação direta sobre os produtos em fabricação os desengraxantes, solventes, gases, detergentes, desincrustantes, óleos, levicidas e fungicidas para óleo.*

3.2 *Finalizando, alega que os sucessivos Regulamentos do IPI teriam assegurado direito ao crédito do imposto incidente sobre todos os insumos, inclusive ferramentas, que se consomem ou desgastam no processo de industrialização, ressaltando apenas os bens do Ativo Permanente, o que, na sua interpretação, seria coerente com a parte inicial do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, que transcreve. Por decorrência, pede que seja reconhecido o crédito sobre parte dos valores glosados, no total de R\$ 18.136,09, requerendo, com base no artigo 16, § 4º, alínea "a", do Decreto n.º 70.235, de 1972, a juntada posterior de Laudo Pericial, que demonstraria a ação direta exercida por cada um dos itens componentes de seu processo produtivo."*

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre - RS, por unanimidade de votos, à vista da concordância do sujeito passivo com a exclusão dos produtos relacionados no demonstrativo de fls. 328/335 do cálculo do valor dos insumos, considerou definitiva a glosa de R\$ 158.523,83 no custo dos insumos utilizados no processo produtivo, correspondente a R\$ 5.644,80 do crédito presumido glosado, e, no tocante aos demais produtos manteve a glosa por considerar que não se enquadram no conceito de produtos intermediários consumidos no processo de industrialização, vez que não ocorre o contato físico ou a ação direta sobre os produtos em fabricação, ou por estes diretamente sofrida, enfatizando que os produtos excluídos consistem basicamente em artigos de vestuário e produtos químicos, como desengraxantes, solventes, gases, desincrustantes e óleos.

O entendimento dos julgadores de primeira instância pode ser resumido nos termos da ementa a seguir transcrita:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 27/5/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.000133/99-99  
Recurso nº : 124.519  
Acórdão nº : 202-15.836

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998*

*Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI: Não geram direito ao crédito presumido de IPI os valores de produtos que não se enquadrem nos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, estabelecidos na legislação do IPI.*

*Solicitação Indeferida".*

Irresignada com o julgamento de primeira instância, a interessada, tempestivamente, interpôs recurso voluntário, no qual reafirma todos os argumentos de defesa expendidos na impugnação, adicionando o detalhamento da utilização dos itens abordados, trazendo em anexo fotografias ilustrativas da função dos produtos no processo produtivo. Ao final, requer o reconhecimento do direito creditório sobre parte dos valores glosados, face à violação ao princípio da estrita legalidade, ou, se assim não for entendido, o reconhecimento face à improcedência dos produtos utilizados diretamente no processo de industrialização.

É o relatório.

134



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 27/5/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.000133/99-99  
Recurso nº : 124.519  
Acórdão nº : 202-15.836

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

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, originado por créditos presumidos deste imposto, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidentes sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, no período de outubro a dezembro/1998.

Esta matéria já foi tratada por este Colegiado e a decisão proferida encontra-se consubstanciada no Acórdão nº 202-14.783, de autoria da Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, razão pela qual adoto as razões de decidir contidas naquele voto condutor, como se minhas fossem:

*“Exsurgem dos autos que o litígio surgiu em virtude de exclusão da base de cálculo do benefício pleiteado de valores correspondentes a uma série de itens que a empresa enumerou no rol dos insumos utilizados na fabricação dos seus produtos.*

*Tal exclusão deu-se sob o fundamento de que o crédito presumido é baseado no consumo, durante o processo de industrialização, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos no mercado interno; entendendo-se consumo como decorrência de um contato físico, de uma ação diretamente exercida pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele. Sendo estas as mesmas considerações de que se valeram os julgadores de primeira instância para manter o indeferimento acerca da não aceitação dos custos referentes às aquisições dos produtos e serviços objeto da exclusão.*

*Neste ponto não merece censura a decisão recorrida, pois o artigo 1º da Lei nº 9.363/96, instituidora do benefício, enumera expressamente que apenas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo, devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido.*

*Cabe-nos aqui averiguar se os materiais que a recorrente pugna sejam considerados no cálculo do benefício e se enquadram na classificação exigida pela Lei nº 9.363/96.*

*A recorrente enumerou os materiais cujo consumo considera devam ser levados em conta para o cálculo do benefício por grupos, diferenciados de acordo com a sua utilização, como a seguir:*

*M*

134/5



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 27 / 5 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.000133/99-99  
Recurso nº : 124.519  
Acórdão nº : 202-15.836

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

1. Equipamentos de proteção das peças e componentes, contra o processo de oxidação, que se dá em função do contato direto das mãos dos operários com a peça ou os componentes, devido à concentração de umidade e ao contato físico: mantas de plástico, dedeiras e luvas de látex;

2. Tintas e aditivos utilizados para a identificação e numeração de peças e componentes do produto, que se integram ao produto final, e não são utilizados para marcação do chão de fábrica: tinta neutra para marcação preta W 52100 IK e aditivo e tinta neutra para marcação branca R.4650001 e aditivo;

3. Outros produtos aplicados no processo de industrialização: desengraxante, utilizado para remover os resíduos decorrentes do processo de industrialização das máquinas; gás propano, utilizado por queima para tratamento térmico de ligas; desincrustante Upsilon DT 412 T – código – 611040105, é adicionado na emulsão de usinagem para evitar a deposição de materiais sólidos removidos durante o processo de fabricação; levicida bactericida antiséptico 17 – código 611030525, é adicionado à emulsão de usinagem para atuar sobre as leveduras que se desenvolvem na emulsão, evitando a desestabilização da emulsão e conseqüente perda de rendimento da produção e qualidade das peças fabricadas; fungicida Upsilon DV 592X4 – código – 611030533, é adicionado à emulsão de usinagem, para exterminar os fungos, evitando a desestabilização da emulsão e conseqüente perda de rendimento da produção e qualidade das peças fabricadas; e

4. Equipamentos utilizados no processo de industrialização: alicate de corte lateral, utilizado para retirar as rebarbas decorrentes do processo de bobinagem de estatores; agulha hipodérmica, utilizada para injeção de gás inerte no compressor, para a manutenção da atmosfera interna do compressor hermético; queimador de bandagem, utilizado após a operação de amarração dos fios de cobre com costura de poliéster, para queima da rebarba do fio de poliéster; capa de pintura em borracha, tampões utilizados para evitar a entrada de elementos nocivos à parte interna do produto no processo de pintura por imersão, retirados antes da montagem final.

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, como as mantas de plástico, dedeiras e luvas de látex, alicate de corte lateral, agulha hipodérmica, queimadores de bandagem e capas de pintura em borracha.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 27/5/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.000133/99-99  
Recurso nº : 124.519  
Acórdão nº : 202-15.836

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

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

*O parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96 determina que se utilizará, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI para a demarcação dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, o que é confirmado pela Portaria MF nº 129, de 05/04/95, em seu artigo 2º, § 3º.*

*Socorrendo-nos da legislação do IPI, encontramos no artigo 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, as definições pretendidas, in litteris:*

*“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 os 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.”*  
(grifamos)

*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.*

*Os equipamentos de proteção das peças e componentes, como as mantas de plástico, dedeiras e luvas de látex, os produtos aplicados no processo de industrialização, como o desengraxante, o gás propano, o desincrustante Upsilon DT 412 T – código – 611040105, o levicida bactericida antiséptico 17 – código 611030525, o fungicida Upsilon DV 592X4*

*[Assinatura]*

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 27/5/2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10920.000133/99-99  
Recurso nº : 124.519  
Acórdão nº : 202-15.836

*Cléza Takafuji*

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*– código – 611030533, e os equipamentos utilizados no processo de industrialização como, alicate de corte lateral, agulha hipodérmica, queimador de bandagem, capa de pintura em borracha, objeto de exclusão do cálculo do benefício não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do benefício tratado, 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.*

*Entretanto, partindo-se deste mesmo entendimento, e com base nos argumentos acima expendidos, consideramos que devam ser incluídos no cálculo do benefício os valores correspondentes às tintas utilizadas para marcação das peças, pois, como bem demonstrado pelas fotografias representadas nas figuras de nºs 06 a 08, elas se prestam para numeração das peças, incorporando-se ao produto, e dele passando a fazer parte, devendo ser considerado como produto intermediário, pois se integram ao produto em fabricação, na forma dos caracteres que representam.*

*A partir de tais considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para que sejam incluídas no valor do benefício as aquisições de tinta neutra para marcação preta W 52100 IK e aditivo e tinta neutra para marcação branca R.4650001 e aditivo."*

Assim sendo, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso interposto nos termos deste voto.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2004

*Nayra Bastos Manatta*  
NAYRA BASTOS MANATTA