



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 21 / 8 / 06

VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000019/2001-82  
Recurso nº : 130.412  
Acórdão nº : 203-10.456

Recorrente : DANONE LTDA  
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

IPI. BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO DE VALORES CORRESPONDENTES A MATERIAIS QUE NÃO SE ENCAIXAM NA DEFINIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO. Os materiais de uso e consumo, e de limpeza, desinfecção e esterilização, somente podem ser reputados matéria-prima ou produto intermediário caso sejam aplicados diretamente na industrialização de determinado produto.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**DANONE LTDA**

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

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.

  
Antonio Bezerra Neto  
Presidente

  
Cesar Mantavigna  
Relator

MIN DA FAZENDA - 2.º CC  
CONTIENE COPIA ORIGINAL  
BRASILIA 23 / 12 / 05

VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Maria Teresa Martínez López, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl.

**Processo nº** : 13656.000019/2001-82  
**Recurso nº** : 130.412  
**Acórdão nº** : 203-10.456  
**Recorrente** : DANONE LTDA

### RELATÓRIO

Pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI (fl. 01), apresentado em 11/01/2001 (capa), solicitava o pagamento da importância de R\$ 1.137.330,79.

A empresa esclareceu, às fls. 139/140, a aplicação de insumos (soda cáustica, ácido nítrico, ácido fosfórico e proxitane – ácido peracético) em seu processo de produção.

Termo de Constatação Fiscal (fls. 148/153) posiciona-se a favor do ressarcimento da importância de R\$ 1.106.540,80 (fl. 153), descartando valores de artigos de uso e consumo, e de alguns itens relacionados à limpeza, desinfecção e esterilização (fl. 149) das linhas de industrialização da Recorrente, da apuração do incentivo.

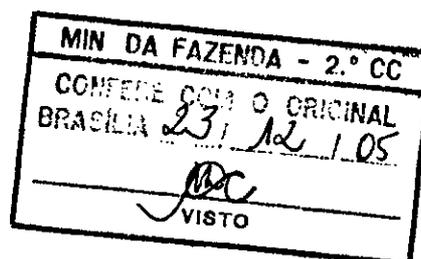
Decisão (fls. 155/156) acolhe o ressarcimento do valor mencionado no termo de constatação fiscal.

Manifestação de Inconformidade (fls. 183/189) na qual a empresa sustentou que os valores que foram enjeitados da apuração do crédito presumido de IPI condizem com exemplares de produtos intermediários, os quais independem de se integrar ao item resultante do processo de produção, mas tão-somente neste serem consumidos. A recusa em acobertar integralmente a pretensão da empresa despontaria violadora da regra da não-cumulatividade do IPI, e do primado da legalidade.

Decisão (fls. 201/208) da instância de piso manteve o indeferimento da pretensão da Recorrente.

Recurso Voluntário (fls. 210/216) aduz que o Parecer Normativo CST 65/79, que arrima o julgado da DRJ em Juiz de Fora/MG (fl. 177), é ilegal, posto colidir com a previsão do artigo 25 da Lei nº 4.502/64, e com o artigo 164 do Regulamento do IPI de 2002, que se afinam à não-cumulatividade do citado tributo. Além disso, a glosa de valores da apuração do crédito presumido de IPI, feita pela fiscalização federal, estaria baseada em presunção não prevista em lei, notadamente de que o creditamento de valores de produtos intermediários tem como condicionante os contatos dos mesmos com o produto objeto da industrialização.

É o relatório, no essencial.





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13656.000019/2001-82  
Recurso n° : 130.412  
Acórdão n° : 203-10.456

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 23/12/05
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
CESAR PIANTAVIGNA

*Ab initio* é necessário atinar-se que o ressarcimento buscado está relacionado ao período de outubro de 2000 a dezembro de 2000 (4º trimestre de 2000), conforme verifica-se à fl. 01, e à fl. 149 integrante do termo de constatação fiscal anexo aos presentes autos.

A abertura da análise do tema deve ser feita pela ótica da Lei nº 9.363/96, cujo artigo 2º prescreve:

*“Artigo 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.”*

Como visto, a apuração do crédito presumido de IPI está associada à quantificação dos créditos gerados pelas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

A legislação do IPI fornece subsídios para a definição de matéria-prima e produto intermediário, devendo ser aproveitada subsidiariamente a tal respeito por conta do parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96:

*“Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre a Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”* (grifos da transcrição)

Verifica-se que o artigo 147, I, do Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do IPI aplicável à situação sob enfoque), preenchendo o desiderato previsto no parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96, destacou característica inerente às matérias-primas e produtos intermediários, notadamente traduzirem artigos adquiridos para aplicação na industrialização/processo industrialização de determinado produto:

*“Artigo 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 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 integram ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;”*

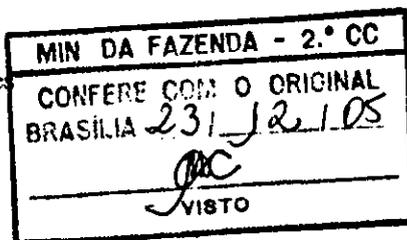
Embora lógica e óbvia, a característica restou positivada em previsão regulamentar.

Aprofundando-se nesta característica intrínseca às matérias-primas e produtos intermediários a previsão regulamentar estabelece que dentre os mesmos se devem considerar os

9



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13656.000019/2001-82

Recurso nº : 130.412

Acórdão nº : 203-10.456

que, embora não venham a se apresentar na estrutura do produto resultante do processo industrial, sejam consumidos em sua fabricação.

Dessume-se que a previsão regulamentar está assentada na idéia da composição do produto e, para tanto, que a integridade do artigo resultante do processo industrial é alcançada: (i) com a descaracterização e/ou perda de determinados elementos aplicados na sua fabricação, (ii) pela formação de novas substâncias que não as inicialmente empregadas na industrialização, ou (iii) por meio da mistura destas com a preservação das suas respectivas qualidades quando já dispostas no item fabricado.

As duas primeiras hipóteses é que, do meu ponto-de-vista, constam encampadas na observação contida na regra regulamentar em voga, exatamente no trecho em que menciona que *“incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização...”* Impossível, portanto, falar-se em produto intermediário, senão referindo-se ao elemento ou substância aplicada ao processo produtivo para fabricação de determinado artigo, ainda que neste reste descaracterizada ou veja-se adicionada a outro componente para proporcionar a feitura de um terceiro item, ou do próprio produto visado na industrialização.

A análise dos termos da previsão regulamentar escora a premissa exposta.

A péssima redação do dispositivo - deve-se admitir - dá ensejo a dúvidas, sobretudo pela vagueza que o termo “industrialização” e a locução “processo industrial” assumem em sua arrumação vernacular, obscurecendo, sobremodo, o sentido da regra.

Em que consistiria industrialização e processo industrial, senão no conjunto de providências voltadas à produção de determinado bem? Inviável escapar-se da significação básica dos termos aludidos! Para o léxico comum indústria representa *“o conjunto das operações que concorrem para a produção da riqueza”*<sup>1</sup>.

Pinçando-se, de sua vez, o parágrafo único do artigo 46 do CTN, verifica-se que *“considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo”*, estando bem evidenciado no preceito que a *industrialização* consiste na operação que promove a modificação da natureza ou da finalidade de determinada matéria, ou implique no aperfeiçoamento desta para o consumo.

O parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 4.502/64 orienta-se no mesmo sentido, dispondo que *“considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto...”*

O artigo 4º, do Decreto nº 2.637/98 (RIPI), estabeleceu que *“caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para o consumo...”*

<sup>1</sup>Caldas Aulete. Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa. 2ª ed. Delta. Rio de Janeiro. Vol. III. verbete *indústria*.

O termo se alinha ao significado emprestado pelo léxico jurídico, para o qual se trata da *“organização que tem por objetivo a produção, pela transformação da matéria-prima, seja em grande escala (indústria fabril), ou mesmo em pequena (artesanal). (Vocabulário jurídico. De Plácido e Silva. 18ª ed. Forense. Rio de Janeiro. 2001. verbete: indústria.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 13656.000019/2001-82  
Recurso n° : 130.412  
Acórdão n° : 203-10.456

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 23/12/05
VISTO

2º CC-MF
FL
_____

O exame de tais prescrições orienta a exegese do artigo 147, I, do RIPI/98, dele sendo certo extrair-se a concatenação das noções de industrialização e de processo de industrialização com a constituição de certo produto, isto é, da *produção da riqueza* mediante o emprego de substâncias e/ou elementos. Matéria-prima e produto intermediário, portanto, somente compreenderiam as substâncias e elementos utilizados para confeccionar determinado produto, ainda que as substâncias e elementos percam-se na composição do artigo, ou dêem ensejo a novas matérias integrantes da estrutura do objeto fabricado.

O “contato físico” (fl. 151) da matéria-prima ou do produto intermediário com o item resultante do processo industrial/industrialização, cogitado no Parecer Normativo CST 65/79, deve assim ser entendido, ou seja, como a aplicação da substância ou componente na formação do artigo objeto da fabricação.

Dentro do traçado feito pelas colocações anteriormente formuladas é inevitável dizer que tudo quanto não seja aplicado diretamente na formação do produto, embora se trate de substância e/ou elemento consumido em atividade auxiliar, ainda que indispensável, da industrialização do bem, não se compreende dentro da órbita dos conceitos de matéria-prima e produtos intermediários.

Assim, “*material de uso e consumo*”, e de “*limpeza, desinfecção e esterilização*” (fl. 149), descritos às fls. 139/140, não podem ser admitidos dentro da definição de produto intermediário, tampouco de matéria-prima, porquanto servem para possibilitar e preparar a industrialização dos produtos fabricados pela Recorrente.

Nego, portanto, provimento à pretensão deduzida no recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 19 de outubro de 2005.

CESAR PLANTAVIGNA