



**—MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

**Processo nº** 13890.000423/00-31  
**Recurso nº** 132.542 Voluntário  
**Matéria** IPI  
**Acórdão nº** 202-18.152  
**Sessão de** 20 de junho de 2007  
**Recorrente** BUSCHINELLI & CIA. LTDA.  
**Recorrida** DRJ em Ribeirão Preto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicação no Diário Oficial da União  
de 22 / 10 / 08  
Rubrica 0

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Exercício: 2000

Ementa: INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. DIREITO A CRÉDITO. LEI Nº 9.363/96.

O benefício deve ser calculado incluindo-se os valores referentes à operação de beneficiamento da argila *in natura* – industrialização por encomenda.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE GÁS GLP CONSUMIDO NA PRODUÇÃO. GLOSA DE INSUMOS.

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

Recurso provido em parte.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 03 / 10 / 2007  
Ansch.  
Andreza Nascimento Schmicikal  
Mat. Siape 1377389

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao

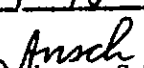
recurso para reconhecer o direito de incluir o custo do serviço de industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Relator

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u>
 Andrezza Nascimento Schmicikal Mat. Siape 1377389

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente), Claudia Alves Lopes Bernardino, José Adão Vitorino de Moraes (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u> <i>Ansich.</i> Andrezza Nascimento Schmicikal Mat. Siapc 1377389
---

CC02/C02 Fls. 3 _____
-----------------------------

## Relatório

Retornam os autos a este Colegiado após a realização de diligência determinada em maio de 2006, destinada a apurar os pormenores da operação de industrialização por encomenda, integrante do pedido efetuado nos presentes autos.

Informação fiscal de fl. 266 esclarece que a diligência já foi efetuada em relação a outros pedidos, e que seu resultado foi:

*"No 1º e 2º trimestres de 2000 os produtos remetidos a terceiros foram basicamente argila in natura, a qual foi submetida a beneficiamento, voltando na forma de pó cerâmico com descrições do tipo "argila moída" ou "argila beneficiada", que é o insumo básico utilizado pela empresa em seu processo de produção de pisos e revestimentos cerâmicos. Tais insumos foram remetidos e retornaram com suspensão do IPI."*

Devidamente intimada a se manifestar, a interessada informa que a operação autoriza o ressarcimento/compensação de IPI, conforme requerido. Ainda, requer o mesmo tratamento ao GLP utilizado na produção.

A fiscalização concorda com o informado pela interessada e remete os autos a este Colegiado.

É o Relatório.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>03 / 10 / 2007</u> <i>Anach.</i> Andrezza Nascimento Schmcikal Mat. Siape 1377389
---

## Voto

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

Trata-se de pedido de ressarcimento de IPI indeferido pela autoridade competente que engloba três parcelas: ressarcimento de gastos com combustíveis – Gás GLP e custos de operações de industrializações por encomenda.

### DA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

A exclusão deu-se sob o fundamento de que tais operações, por se tratarem de serviços de beneficiamento prestados por terceiros, não se enquadrariam como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que são objetos do favor fiscal.

*Concessa venia* dos que defendem o respeitável entendimento, deles ousou divergir, o que faço invocando a forma em que se dá a operação de beneficiamento da matéria-prima para utilização no processo produtivo desenvolvido pela recorrente.

A empresa adquire a argila *in natura* e a remete para beneficiamento por terceiros, o que a torna compatível com o processo de produção dos pisos e revestimentos que fabrica.

Controvérsias não há que se a empresa adquirisse a argila já na forma beneficiada, todo o valor por ele pago deveria fazer parte da base de cálculo do crédito presumido, como custo para aquisição de matéria-prima.

Nesse ponto, tomo de empréstimo os argumentos expendidos pelo então Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima, no Acórdão nº 202-12.301, quando, tratado de matéria idêntica à que aqui se discute, afirma que, se a empresa adquirisse o produto beneficiado, o valor que constaria na nota fiscal do fornecedor representaria o custo do insumo utilizado mais o custo dos serviços de beneficiamento, não haveria dúvida de que o valor total da aquisição comporia a base de cálculo do incentivo, posto que o insumo beneficiado foi transformado nos produtos finais que foram exportados.

Pois bem, *in casu*, se a empresa fornecedora emitisse duas notas fiscais, uma referente à argila semi-acabada e outra pelo beneficiamento, não haveria qualquer diferença ao tratamento a ser dado ao custo da matéria-prima adquirida, que haveria de ser composto pelo somatório dos valores constantes das duas notas fiscais, sendo tal fato irrelevante para o cálculo do benefício.

Na espécie, a empresa fabricante dos pisos e revestimentos adquire a argila *in natura* de um fornecedor enquanto o realizador do beneficiamento é um terceiro estabelecimento. Isto significa que as duas notas antes cogitadas são emitidas por estabelecimentos diferentes, embora para o adquirente não se modifique o fato de que o custo da matéria-prima será composto pelas duas parcelas: o preço pago pela argila *in natura* e aquele equivalente ao seu beneficiamento, vez que tal etapa é essencial para que o produto tenha condições de ser transformado em pisos e revestimentos a serem exportados. Ressalte-se que o objeto do benefício não é o aperfeiçoamento da argila, pois não se exporta a argila, mas

sim produtos fabricados com a mesma. Assim, a argila, mesmo depois de beneficiada, é matéria-prima para o processo de fabricação dos pisos e revestimentos.

Destarte, por ser o beneficiamento operação necessária à utilização da argila na fabricação dos pisos e revestimentos, deve o seu custo ser considerado como custo da matéria-prima, e não vislumbro como se fazer oposição à sua inclusão na base de cálculo do benefício fiscal pleiteado.

Tal pensamento se reforça se considerarmos que o valor recebido pelo terceiro que realiza o beneficiamento da argila deverá fazer parte da base de cálculo das contribuições que o favor fiscal visa ressarcir.

A questão não é nova para este Colegiado, que anteriormente já decidiu que *“Tratando-se de custo a que se submete a matéria-prima, a industrialização por encomenda dos produtos exportados, por terceira empresa, realizada mediante o fornecimento, pelo exportador, de insumos adquiridos no mercado interno, autoriza o ressarcimento da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre tais aquisições.”* (Acórdão nº 202-14.504, Conselheiro relator Eduardo da Rocha Schmidt, Recurso Voluntário nº 119.141).

Neste sentido também os Acórdãos nºs 202-14.500 e 202-14.503, ambos de relatoria do Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro. E no Colegiado Superior, a Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já decidiu matéria idêntica à ora analisada, entendendo, por maioria, pelo reconhecimento ao direito pleiteado pela recorrente (Acórdãos CSRF/02-01.755 e 02-01.756, Conselheiro relator Rogério Gustavo Dreyer, Recursos Especiais nºs 203-112.272 e 203-112.273).

Assim, voto pelo provimento do recurso neste aspecto, reconhecendo o direito da contribuinte de ver incluído na base de cálculo do benefício o valor decorrente da industrialização por encomenda.

#### DA INCLUSÃO DOS CUSTOS COM A AQUISIÇÃO DE GÁS GLP

Neste aspecto, entendo não assistir razão à contribuinte.

Entendo que o gás GLP, por não se enquadrar nos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, não ensejam direito de crédito do IPI, nos termos do inciso I do art. 66 do RIPI, Decreto nº 83.263/79, e do Parecer Normativo CST nº 65/79. De fato, o inciso I do art. 66 do RIPI/79 (Decreto nº 83.263/79, atual art. 164 do RIPI/2002, Decreto nº 4.544/2002) então vigente, expressamente dispunha que:

*“Art. 66. Os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64, 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 os produtos intermediários, aqueles que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.”* (negritei)

Por seu turno, o Parecer Normativo CST nº 65/79 expressamente reconhece que a expressão *“consumidos”* *“há de ser entendida em sentido amplo abrangendo exemplificativamente o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou*

*químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida”, donde fazem jus ao crédito “as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas independentemente de suas qualificações tecnológicas”, enquadrem-se no conceito de “produtos consumidos”.*

Na interpretação aplicação desses preceitos este Egrégio Conselho também já assentou que *“para que seja caracterizado como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, oriunda de ação diretamente pelo produto em industrialização”,* o que incorre com energia elétrica, lenha, carvão mineral, óleo diesel, querosene e gás, que, por desatenderem estas circunstâncias, não se incluem nos conceitos de matérias-primas ou produtos intermediários que autorizariam o creditamento (cf. decisão da 2ª Câmara deste 2º CC no Acórdão nº 202-10.702, de 11/11/98, in DOU de 23/06/99).

Nesse sentido é indiscrepante a jurisprudência da Colenda CSRF e que tive oportunidade de aplicar diversas vezes, como se pode ver das seguintes ementas:

*“(…) IPI - Crédito Presumido - ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS - Para que possam ser incluídos no rol das matérias-primas ou de produtos intermediários a que alude a legislação do IPI, é condição sine qua non que o insumo seja consumido, desgastado ou alterado, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, ainda que não venha a integrar o novo produto. A energia elétrica e os combustíveis, por não preencherem essas condições, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para fins de cálculo desse benefício fiscal. (...) Recurso especial parcialmente provido.”* (cf. Acórdão CSRF/02-01.707, da 2ª Turma da CSRF, no Recurso nº 110.075, Processo nº 10935.000803/97-28, rel. Cons. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, sessão de 11/05/2004).

*“(…) CREDITAMENTO BÁSICO. Há direito ao crédito em relação aos insumos que participem do processo produtivo, desde que em ação direta com o produto final e com seu desgaste, perdendo suas características físicas e/ou químicas. Produtos para tratamento de água e combustíveis para a caldeira e o gerador não se incluem neste contexto. Recurso provido em parte.”* (cf. Acórdão nº 202-16.306, da 2ª Câmara deste 2º CC, Recurso nº 122.465, Processo nº 13982.000113/99-45, rel. Cons. Gustavo Kelly Alencar, sessão de 17/05/2005, em nome de Cooperativa Central Oeste Catarinense Ltda.) (negritei).

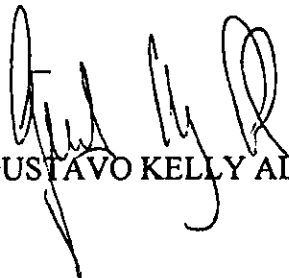
Releva notar ainda que o Egrégio STJ recentemente assentou que *“a energia elétrica não se enquadra no conceito de insumo e, portanto, não gera direito a crédito a ser compensado com o montante devido a título de IPI na operação de saída do produto industrializado” como citando precedentes de ambas as Turmas de Direito Público*”. (cf. 2ª Turma do STJ no REsp nº 782.699-RS, Reg. nº 2005/0155734-1, rel. Min. Castro Meira, sessão de 16/05/2006, publ. in DJU de 25/05/2006, p. 216).

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	03 / 10 / 2007
Brasília.	Andreza Nascimento Schmitzkal Mat. Sige: 1.377.389

Pelo exposto voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso, reconhecendo o direito à inclusão dos custos com a industrialização por encomenda no valor do crédito presumido, e mantendo a glosa do valor relativo à aquisição de gás GLP.

É como voto.

Sala das Sessões, em 20 de junho de 2007.

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>03</u> / <u>10</u> / <u>2007</u>
<i>Ansel</i> Andrezza Nascimento Schmeikal Mat. Siape 1377389

J