



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

**Processo n°** 13964.000135/2002-07  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-002.001 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 31 de janeiro de 2013  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** INDÚSTRIA DE MOLDURAS CATARINENSE LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

Ementa:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI COMO RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS. LEI Nº. 9.363/96. ENERGIA ELÉTRICA. SÚMULA Nº. 19, DO CARF. DESCABIMENTO.

Assentou-se nesse Tribunal que por não se desgastar ou se consumir no contato direto com o produto em fabricação, a energia elétrica e o combustível não compõe a base de cálculo crédito presumido da Lei nº. 9.363/96, nos termos da Súmula nº. 19, do CARF.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI COMO RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS. LEI Nº. 9.363/96. INDUSTRIALIZAÇÃO POR TERCEIROS. COMPOSIÇÃO DO CUSTO DO INSUMO. CABIMENTO.

A industrialização efetuada por terceiros aplicada sobre insumo adquirido pelo exportador, visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina, para posterior emprego nos produtos exportados pelo encomendante, compõe o custo de produção da matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, devendo compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI como ressarcimento do PIS e da COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.

Recurso Parcialmente Provido.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para conceder os créditos referentes à industrialização por encomenda. Vencido conselheiro Mário César Fracalossi Bais.

(Assinado digitalmente)

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO - Presidente Substituto.

(Assinado digitalmente)

JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), João Carlos Cassuli Junior (Relator), Mario Cesar Fracalossi Bais (Suplente), Fernando Luiz Da Gama Lobo D Eca, Silvia De Brito Oliveira, Francisco Mauricio Rabelo De Albuquerque Silva. Ausente, justificadamente, a Conselheira Nayra Bastos Manatta.

## Relatório

Versam estes autos de Pedido de Ressarcimento de IPI no valor de R\$300.751,16, sendo R\$102.288,34 correspondente ao saldo credor da diferença entre o IPI pago na aquisição de insumos e o IPI debitado na saída dos produtos do estabelecimento e R\$198.462,82 de crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS incidentes sobre os insumos utilizados no processo produtivo de produtos exportados (Lei nº 9.363/96).

A DRF houve por bem deferir parcialmente o direito creditório no valor de R\$268.603,84, glosando R\$916,42 referente aos créditos básicos e R\$31.230,90 do crédito presumido, pela exclusão das aquisições de energia elétrica e gastos com industrialização por encomenda do cálculo do benefício do período de janeiro a setembro de 2001.

## DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do despacho decisório em 27/10/2006, o sujeito passivo apresentou em 24/11/2006 (fls. 307/313) sua Manifestação de Inconformidade com os argumentos abaixo expostos:

- Cita o Decreto nº 2.637/98, em seu artigo 147, para fundamentar a inclusão dos gastos com aquisições de energia elétrica na base de cálculo do crédito presumido. Justifica que apesar de não integrar o produto final é consumida no processo de industrialização, incluindo-se no custo do produto exportado. Transcreve ainda a MP 948/95, que objetiva a busca pela redução da carga tributária incidente sobre os insumos utilizados na fabricação de produtos exportados com o intuito de aumentar a competitividade dos produtos brasileiros.
- Afirma que a Lei 9.363/96 em seu artigo 3º, parágrafo único estabelece que os conceitos admitidos pela legislação do IPI e do Imposto de Renda serão utilizados para a interpretação da lei de forma subsidiária e reitera que a energia elétrica é um insumo utilizado para movimentar as máquinas e equipamentos absolutamente necessários para industrializar os produtos a serem exportados.
- Utiliza-se de jurisprudência do CARF favorável e solicita inclusão na base de cálculo do crédito presumido, os valores pagos a título de energia elétrica no valor de R\$ 223.846,52.
- Esclarece que os produtos fabricados têm como insumo principal a madeira e que a mesma passa por várias etapas durante o processo produtivo sendo que algumas são realizadas pelo próprio estabelecimento e outras são encomendadas à empresas prestadoras de serviços. Salienta que se a empresa optasse por comprar madeira já industrializada, o custo

da matéria-prima seria composto pelo valor da madeira em bruto, acrescido do valor dos serviços de beneficiamento, sendo sobre este total o cálculo do crédito presumido de IPI, e que, em sentido oposto, a mesma situação deveria ocorrer quando a compra da madeira em bruto ocorre de um fornecedor e o beneficiamento por outro, somando-se no mesmo sentido o valor final da matéria prima para compor a base de cálculo do crédito pretendido.

### **DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA**

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na defesa apresentada, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, proferiu o Acórdão de nº. **14-35.260**, nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Periodo de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001*

*CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.*

*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com energia elétrica. Tampouco a industrialização efetuada por terceiros não entra no cômputo do benefício fiscal.*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA*

*A matéria não especificamente contestada na manifestação de inconformidade é reputada como incontroversa e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Em síntese, a DRJ entendeu que os gastos com energia elétrica, conforme Parecer Normativo 65/79 não reveste condição de insumo que trata a Lei 9.363/96 (Matéria prima, produto intermediário e material de embalagem) e ainda, que não há ação direta sobre o produto de fabricação, confirmando com jurisprudência do CARF seu posicionamento quanto a exclusão do cômputo da base de cálculo do crédito presumido.

No tocante a industrialização feita por terceiros, esclarece que a Lei 9.363/96 não menciona, nos insumos, serviços de beneficiamento feito por terceiro.

### **DO RECURSO**

Cientificado da decisão de 1ª instância em 28/02/2012, conforme AR de fls. 459, e não concordando com os termos em que foi proferida, o sujeito passivo apresentou tempestivamente, em 27/03/2012 seu Recurso Voluntário dirigido à este Conselho, repisando os argumentos já utilizados na manifestação de inconformidade os quais não repetirei por brevidade.

## DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 2 (dois) Volumes, numerado até a folha 522 (quinhentos e vinte e dois), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator João Carlos Cassuli Junior

O recurso é tempestivo e atende os pressupostos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Da análise dos autos verifica-se que a discussão focaliza-se, essencialmente, no indeferimento do pleito do contribuinte quanto à tomada de créditos presumidos de IPI como ressarcimento de PIS e de COFINS relativos à aquisição de energia elétrica, bem como de industrialização por encomenda das matérias-primas por ele empregadas em seu processo fabril, de produtos voltados ao mercado externo.

Merece saliência o fato de que é, e é tão somente esta a discussão em tela, não tendo o contribuinte se oposto a glosa havida dos créditos básicos que igualmente compunha o pedido inicial e que fora parcialmente indeferido. Assim, o contribuinte limitou-se a argumentar quanto ao direito de creditamento oriundo da aquisição destas duas rubricas, como “insumos” em seu processo produtivo, para fins do cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº. 9.363/96.

Delimitada a controvérsia, cumpre observar que quanto ao direito de crédito pleiteado sobre os dispêndios relativos a aquisição de energia elétrica, o entendimento deste Colegiado é sumulado e não deixa dúvidas, devendo, por força do que dispõe o artigo 72 do RICARF, pura e simplesmente ser reproduzido. Veja-se:

*Súmula CARF nº 19: Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº. 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.*

Desta forma, em que pese a judiciosa argumentação despendida pelo sujeito passivo, a realidade é que se assentou no seio deste Colegiado Administrativo entendimento em sentido antagônico, como retrata a súmula acima transcrita, pelo que, nesse particular entendo que não merece guarida o pleito do contribuinte.

Já no tocante ao outro aspecto componente da discussão nos autos, relativo à possibilidade de inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI dos valores correspondente à industrialização por encomenda, exponho que filio-me ao entendimento retratado pela Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais (abaixo reproduzido), no sentido de que os dispêndios decorrentes da industrialização por encomenda que venham a ser aplicados sobre ou na obtenção de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, por sua vez aplicados no processo produtivo do produto exportado, seu valor integra o custo deste insumo, e, conseqüentemente, deve integrar a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

É o que se verifica dos seguintes julgados:

*Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF / Segunda Turma /  
ACÓRDÃO CSRF/02-02.320 em 25.04.2006*

*RESSARCIMENTO DE IPI*

*IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO  
AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA -  
A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar  
para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto  
intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos  
exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de  
aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do  
IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.*

*Recurso especial negado.*

*Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso. Vencidos  
os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques e Antonio  
Bezerra Neto que deram provimento ao recurso.*

*Manoel Antonio Gadelha Dias - Presidente.*

*Publicado no DOU em: 06.08.2007*

*Relator: Adriene Maria de Miranda*

*Recorrente: FAZENDA NACIONAL*

*Interessado: CALÇADOS MAIDE LTDA*

E ainda:

*“IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO  
AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA –  
A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar  
para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto  
intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos  
exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de  
aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do  
IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.  
Recurso especial negado.” (CSRF/02-01.905, Rel. Cons. Dalton  
César Cordeira de Miranda, d.j 12/04/2005)*

*INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. Os custos referentes  
à matéria prima beneficiada por terceiros e utilizada no produto  
final exportado deve ser incluído na base de cálculo do “IPI -  
CRÉDITO PRESUMIDO – INDUSTRIALIZAÇÃO. Processo nº :  
11065.001677/98-50. Acórdão : CSRF/02-02.320.*

*RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI  
RELATIVO AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR  
TERCEIROS. – A industrialização efetuada por terceiros  
visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-  
prima, produto intermediário ou material de embalagem  
utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se  
ao seu custo de aquisição para o efeito de gozo e fruição do  
crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto  
na Lei nº 9.363/96. (...)*

*Recurso negado.” (CSRF/02-01.754, Rel. Cons. para acórdão  
Rogério Gustavo Dreyer, d.j 14/09/2004)*

Quanto à este aspecto, considerando que a Recorrente em seu processo  
produtivo comprovou que remete toras em estado bruto para serem objeto de beneficiamento  
em terceiros, que após lhe retornam devidamente aperfeiçoadas para que sejam utilizadas como

matéria-prima de seus produtos finais (molduras), que por sua vez são exportados ao exterior, tenho que, efetivamente, deve essa etapa de industrialização por encomenda ser agregada ao custo da matéria prima por ela adquirida, para fins de cômputo do crédito presumido de IPI veiculado pela Lei nº 9.363/96.

Entender de modo diverso, segundo compreendo, poderia estabelecer um tratamento inadequado, pois que imporia aos contribuintes adquirirem os insumos (no caso as madeiras já beneficiadas) em seu estado já totalmente prontos para serem utilizados no produto em fabricação, o que, certamente, por vezes oneraria o custo de produção por contemplar em seus custos a margem de lucratividade da etapa anterior e em outras vezes inviabilizaria a produção em se constatando a ausência deste insumo no estado necessário ao seu emprego naquele processo (daí porque do termo “encomenda”).

E, em se adquirindo esse insumo já beneficiado de terceiros (ao invés de no estado bruto – ou no estágio anterior de processamento), não se questionaria quanto ao direito de crédito pela aquisição, de modo que entendo que por compor o custo de formação do próprio produto em fabricação, deve compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI em questão.

Assim sendo, na esteira das considerações constantes dos autos, **voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário**, apenas para reconhecer o direito ao cômputo dos custos com industrialização por encomenda, no cálculo do crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e COFINS.

(Assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator