



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 07 / 12 / 05  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 11065.000566/98-53  
Recurso nº : 121.452  
Acórdão nº : 203-09.847

Recorrente : **INDÚSTRIA DE CALÇADOS WIRTH LTDA.**  
Recorrida : **DRJ em Porto Alegre - RS**

IPI - BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. Na base de cálculo do crédito presumido de IPI devem ser computados os custos de industrializações promovidas externamente à empresa que requisita a fruição de tal benefício, na medida em que os valores correspondem às matérias-primas empregadas na confecção de determinados artigos. As matérias-primas, segundo previsão do artigo 2º da Lei nº 9.363/96, necessariamente integram a base de cálculo do crédito presumido.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**INDÚSTRIA DE CALÇADOS WIRTH LTDA.**

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

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2004.

Leonardo de Andrade Couto  
Presidente

Cesar Riantavigna  
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Maria Teresa Martínez López, Luciana Pato Peçanha Martins, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC  
CONFERE COM O ORIGINAL  
BRASÍLIA 15 / 03 / 05  
  
VISTO



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.000566/98-53  
Recurso nº : 121.452  
Acórdão nº : 203-09.847

MIN UA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 18/03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Recorrente : INDÚSTRIA DE CALÇADOS WIRTH LTDA.

## RELATÓRIO

Pedido de Ressarcimento (fl. 01), formulado em 16/03/1998, solicitava o pagamento, à Recorrente, da importância de R\$127.738,19, decorrente de excedente de crédito presumido de IPI.

Após verificações da fiscalização (fls. 142/143) opinou-se pelo ressarcimento, à empresa, da quantia de R\$93.476,07, condizente a crédito presumido de IPI relativo ao 4º trimestre de 1997 (fl. 145).

A recusa de ressarcimento do valor indicado pela Recorrente deu-se por entendimento da Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo (fl. 143) de que o custo de “industrialização encomendadas a outras empresas (beneficiamento – Cód. Operação 1.13 e 2.13)” pessoas jurídicas não poderia ser encampado na apuração do crédito presumido de IPI, malgrado a empresa tenha procedido da forma inversa.

Diante da recusa parcial a empresa deduziu impugnação (fls. 146/166) dizendo, basicamente e no que importa ao deslinde da questão, que a solicitação de produção externa representaria processo de industrialização, e não a contratação de serviço. A industrialização consistiria: i) no envio de “couro semi-acabado” para curtume, a fim de beneficiar-se tal item, durante o que seriam utilizados artigos químicos cujos custos incorporariam o valor da matéria beneficiada (valor agregado - operação 5.13 ou 6.13), e; ii) produção externa (*ateliers*), com insumos fornecidos pela empresa, de partes de calçados produzidos. Tais operações (Códigos de remessa 5.93 ou 6.93, e retorno 5.94 e 6.94) seriam efetivadas com a suspensão do IPI (artigo 36, I e II, do RIPI/82).

Com base em tais fundamentos a Recorrente conclui que as industrializações por encomenda revelariam aquisições de matérias-primas, razão pela qual deveriam ser consideradas no cálculo do crédito presumido de IPI. No mais, a Recorrente sustentou que, apesar da incidência do PIS e da Cofins sobre insumos não serem condicionantes do crédito presumido de IPI, ainda assim tal aspecto demonstrava-se ocorrente na situação vertente, haja vista as cobranças de tais tributos relacionadas aos resultados das aquisições das matérias-primas.

Decisão (fls. 435/440) da Instância julgadora de piso indeferindo a pretensão deduzida na impugnação.

Recurso voluntário (fls. 444/461) reprisa as matérias erigidas na impugnação ofertada pela contribuinte.

É o relatório, no essencial (artigo 31 do Decreto nº 70.235/72).



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 15/03/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.000566/98-53  
Recurso nº : 121.452  
Acórdão nº : 203-09.847

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
CESAR PIANTAVIGNA

A questão consiste em pronunciar-se a favor, ou contra, a inclusão dos valores dos insumos adquiridos pela Recorrente, com os respectivos custos de seus beneficiamentos realizados externamente aos estabelecimentos da empresa para posteriores reaproveitamentos pela mesma na confecção de calçados, na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

A inclusão do valor dos insumos é incontroversa entre a Fazenda Federal e a contribuinte, defluindo o desacerto, pois, no concernente aos custos incorporados aos mesmos por conta de seus beneficiamentos por estabelecimentos alheios à Recorrente.

Segundo a Recorrente, duas situações estariam relacionadas à recusa do Fisco de enquadrar os respectivos valores na base de cálculo do incentivo aludido: i) remessa de couro adquirido pela empresa para curtumes a fim de beneficiar tal material mediante a utilização de determinadas substâncias que acresceriam seu valor, de modo que a diferença também deveria ser reputada insumo utilizado na confecção de calçados, e; ii) elaboração de componentes de calçados por terceiros, com matéria-prima fornecida pela empresa.

Atine-se, inicialmente, que a matéria fornecida pela empresa para terceiros era por ela adquirida a título de insumo, seguindo para fora de seu estabelecimento e a este retornando com valor superior ao da aquisição por apresentar-se, no regresso, beneficiada ou elaborada. Ressalte-se que a remessa, e o retorno, todavia, não eram gravados pelo IPI (IPI suspenso – artigo 36 do Regulamento – Decreto 87.981/82 - de tal imposto).

A intenção da contribuinte é que os valores das notas fiscais emitidas pelos beneficiadores e elaboradores de produtos - que no seu sentir seriam insumos - fossem levados em consideração na base de cálculo do crédito presumido de IPI, e não apenas os quantitativos condizentes às aquisições originárias - por assim chamar - dos materiais.

Daí a indagação: somente a matéria comprada pela Recorrente é que configuraria insumo, ou também assim poderiam ser considerados os produtos beneficiados e elaborados por terceiros com material fornecido pela empresa, a esta posteriormente entregues para aplicação na fabricação de seus artigos?

Com isso chama-se a atenção para o *punctum saliens* da questão e o parâmetro óbvio para o seu desfecho: o conceito de insumo na legislação do IPI!

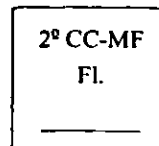
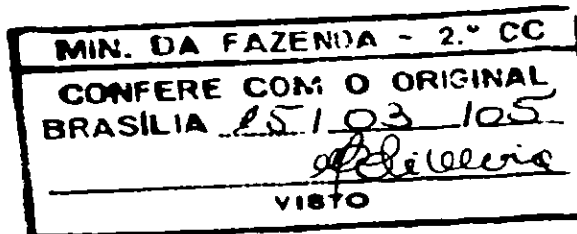
Com efeito, ao pesquisar-se a forma de apuração do crédito presumido de IPI atinge-se a redação do artigo 2º da Lei nº 9.363/96:

*"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."*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11065.000566/98-53  
Recurso nº : 121.452  
Acórdão nº : 203-09.847



O crédito presumido de IPI, consoante visto, está baseado nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem pelas empresas, sobre os quais se articulou o ressarcimento de contribuições buscado por meio do incentivo (ementa da Lei nº 9.363/96 e seu artigo 1º), tendo o pertinente diploma fixado que as referidas matrizes devem ser consideradas conforme definições que possam ser extraídas da legislação do citado imposto, segundo infere-se do parágrafo único de seu artigo 3º:

*"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)*

Segundo prescrito no artigo 82, I, do, Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto nº 87.981/82 – aplicável à situação em virtude do crédito presumido em exame referir-se ao 4º trimestre de 1997), matéria-prima consistiria em substância empregada na fabricação de determinado artigo:

*"Artigo 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes forem 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 (Lei nº 4502/64, artigo 25);"*

Observe-se, pois, que a legislação do IPI erige o conceito de matéria-prima, como também de produto intermediário, sobre o aproveitamento de determinado artigo em processo de produção.

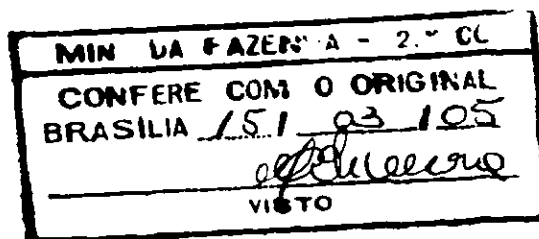
Considerando-se que a Recorrente utiliza-se do material que envia para o beneficiamento e para montagem por terceiros - agregado pelos custos relativos a tais atividades (beneficiamento e montagem) - diretamente na industrialização de calçados, fator que inevitavelmente reveste os artigos por ela aproveitados em processo de fabricação da moldura de matéria-prima traçada pelo artigo 82, I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados de 1982 (IPI), impossível enjear-se os valores integrais envolvidos na situação exposta da base de cálculo do incentivo aqui cogitado, a qual se encontra conformada na redação do artigo 2º da Lei nº 9.363/96.

Importa ao deslinde da questão levar-se em conta as definições que foram anunciadas pela Lei nº 9.363/96 como alicerces do crédito presumido de IPI e que justificaram a criação de tal incentivo, bastando, neste último aspecto, lembrar-se que as recuperações das despesas condizentes às contribuições (PIS/PASEP e COFINS) assinaladas no artigo 1º do diploma mencionado estão associadas exatamente aos itens (matérias-primas, produtos



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 11065.000566/98-53  
Recurso n° : 121.452  
Acórdão n° : 203-09.847



intermediários e material de embalagem) aproveitados em processos de produção de artigos destinados à exportação. Não é de estranhar-se, e tampouco ignorar-se, que o incentivo esteja estruturado exata, e firmemente, sobre as definições dadas pela legislação a tais materiais.

Nesta vereda é interessante abordar o principal fundamento que escorou a rejeição do ressarcimento buscado pela Recorrente, explicitado no decisório da Instância julgadora de piso, que evidencia, com todo o respeito possível, petição de princípio.

Decerto: registrou-se (fl. 440) no édito expedido pela DRJ em Porto Alegre/RS que a base de cálculo conformada pelo artigo 2º da Lei nº 9.363/96 somente poderia considerar valores de aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, razão pela qual os custos agregados a beneficiamento (couro beneficiado/acabado), e elaboração de itens (partes de calçados), que haviam aproveitado matéria-prima adquirida pela empresa não poderiam ser admitidos no dimensionamento do incentivo.

Segundo o raciocínio exposto no decisório (fl. 440) a conformação da base de cálculo estaria assentada sobre as aquisições de matérias-primas, e não sobre beneficiamentos de insumos, do que sobressai o seguinte questionamento: se a Recorrente houvesse adquirido de fornecedores o couro beneficiado/acabado, e os itens elaborados que emprega na montagem de calçados, então poderia enquadrar os valores aos mesmos correspondentes no dimensionamento (artigo 2º da Lei nº 9.363/96) do crédito presumido de IPI?

Inexoravelmente a resposta é positiva (SIM), sobretudo por conta das previsões do artigo 1º da Lei nº 9.363/96 e do artigo 82, I, do Regulamento do IPI de 1982 (Decreto nº 87.981/82).

Por qual razão, então, entender-se impraticáveis as inclusões dos valores totais de couro que fora beneficiado - ainda que por pessoa distinta da Recorrente, e de itens aplicados na fabricação de calçados - elaborados com material fornecido pela empresa, da base de cálculo do crédito presumido de IPI?

Não há diferença entre: a) adquirir couro já trabalhado para a confecção de calçados, e artigos necessários à fabricação de tais objetos, e; b) comprar o material, demandado para as fabricações dos referidos produtos, de terceiros que se ocupam de suas elaborações. Em ambas as hipóteses a Recorrente despontaria adquirindo matéria-prima, ou mesmo produtos intermediários, estendendo-se o exame do caso para tal perspectiva.

De nenhuma valia aventar-se, como feito pelo decisório de piso (fl. 440), que a industrialização encomendada pela Recorrente a terceiros envolveria prestação de serviços e, desta feita, não poderia implicar na adição dos custos correspondentes na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Tal afirmação testilha com a regulamentação do IPI, contida na Lei nº 4.502/64 e no CTN, que respectivamente preceituam em seus artigos 3º, parágrafo único, e 46, parágrafo único, caracterizar industrialização:



Processo nº : 11065.000566/98-53  
Recurso nº : 121.452  
Acórdão nº : 203-09.847

*"Parágrafo único. Para efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo:"*

*"Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, 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."*

De fato, caracterizar as operações em comento como prestações de serviços é ferir não apenas a legislação do IPI - que as reputa industrializações, mas também ir de encontro aos interesses arrecadatórios da União, sem contar que o entendimento instiga conflito de competência em matéria de tributação (União x Municípios).

O acolhimento da pretensão ressarcitória, desta feita, revela-se legítimo e, de conseguinte, inevitável, não podendo o Fisco Federal a ela se opor.

Voto, portanto, no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto, de modo que sejam considerados na base de cálculo do crédito presumido de IPI os valores integrais de couro beneficiado/acabado e itens elaborados para a confecção de calçados, isto é, dos custos dos insumos comprados pela Recorrente e entregues a terceiros agregados dos montantes correspondentes ao beneficiamento/acabamento e elaborações referidas anteriormente, para efeitos de operar-se o ressarcimento pleiteado nesses autos.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2004.

CESAR PIANTA VIGNA

