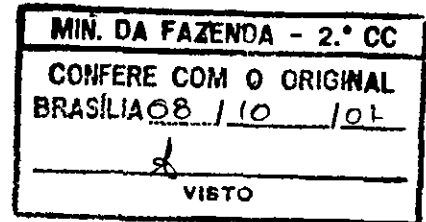




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 10920.000245/2001-06
Recurso nº 136.899 Voluntário
Matéria IPI - Ressarcimento Crédito Presumido
Acórdão nº 203-12.313
Sessão de 14 de agosto de 2007
Recorrente INDÚSTRIA DE MÓVEIS AMÉRICA LTDA.
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 31/12/2000

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96.

BASE DE CÁLCULO. INSUMOS. Produtos não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST nº 65/79, incluindo a **energia elétrica**, não são consumidos diretamente em contato com o produto em elaboração, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363/96. O mesmo vale para os gastos com fretes.

BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EXCLUSÃO. O incentivo denominado "crédito presumido de IPI" somente pode ser calculado sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, sendo indevida a inclusão, na sua apuração, de custos de serviços de industrialização por encomenda, especialmente quando nas duas fases de irresignação a empresa não traz detalhes ou especifica no que consiste o seu processo de industrialização por encomenda, tratando o tema de forma genérica, de modo que não se sabe qual o tipo de material retorna desse processo, bem como de que forma o mesmo é utilizado no processo industrial.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 08 / 10 / 01
VISTO

BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE NÃO CONTRIBUENTES DO PIS E DA COFINS. PESSOAS FÍSICAS. Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas, ou de pessoas jurídicas não contribuintes do PIS e da Cofins, não dão direito ao crédito presumido instituído pela Lei n. 9.363/96 como ressarcimento dessas contribuições, devendo seus valores ser excluídos da base de cálculo do incentivo.

TAXA SELIC.

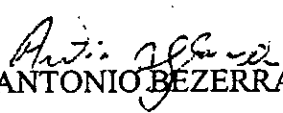
A Taxa Selic é imprestável como instrumento de correção monetária, não justificando a sua adoção, por analogia, em processos de ressarcimento de créditos incentivados, por implicar a concessão de um "plus", sem expressa previsão legal.

Recurso negado.

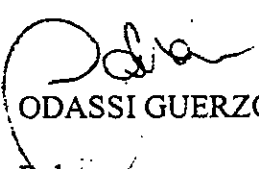
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES, em negar provimento ao recurso, nos seguintes termos:

- I) por maioria de votos, negou-se provimento quanto à industrialização por encomenda. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda;
II) por maioria de votos, negou-se provimento em relação às aquisições pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.
III) por unanimidade de votos, negou-se provimento quanto à energia elétrica; e IV) por maioria de votos, negou-se provimento quanto à incidência da Taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Luciano Pontes de Maya Gomes e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda. O Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis fará declaração de voto.


ANTONIO BEZERRA NETO

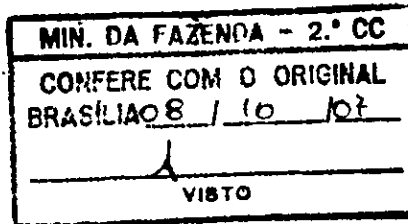
Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

Participou, ainda, do presente julgamento a Conselheira Mônica Monteiro Garcia de Los Rios (Suplente) e Luciano Pontes de Maya Gomes.

Ausentes os Conselheiros Silvia de Brito Oliveira e Dory Edson Marianelli.



Relatório

O presente processo se iniciou em 22/02/2001, com o Pedido de Ressarcimento do Crédito Presumido de IPI de que trata a Portaria MF nº 38/97 (ressarcimento de PIS/Pasep e da Cofins, com base na Lei nº 9.363, de 1996), relativo ao período de julho a dezembro de 2000, no valor de R\$ 115.480,26 (fl. 1).

A Seção de Tributação da DRF em Joinville/SC, entretanto, ao analisar o pleito da interessada, reconheceu o direito creditório de R\$ 105.576,55, diferença a menor essa resultando de alteração promovida pela empresa em pedido relacionado ao trimestre anterior, formulado no Processo Administrativo nº 10920.001432/00-19.

A empresa, expressamente, por meio do documento de fl. 193, acatou totalmente a referida decisão, senão vejamos, *verbis*: "(...) declara que ao Despacho Decisório, (...), não cabe manifestação de inconformidade perante a DRJ Florianópolis/SC, aguardando dessa forma o ressarcimento do Direito Creditório no valor de R\$ 105.576,55".

Foi emitida a Ordem Bancária em 9/04/2001 e o processo foi arquivado (fls. 204/206).

No entanto, em 18/07/2003, portanto, mais de dois anos após ter recebido em espécie o valor do ressarcimento, a interessada apresentou um novo Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI (fls. 207/211), com base na Lei nº 9.363/96, no valor de R\$ 94.635,73, relativo ao mesmo período de julho a dezembro de 2000, sob a justificativa de que, por conta das restrições contidas na IN SRF 103/97 e por conta do entendimento restritivo da SRF, deixara de incluir na base de cálculo do benefício pleiteado anteriormente, respectivamente, os insumos que não tivessem sofrido a incidência do PIS/Pasep e da Cofins, e outros insumos, tais como os gastos com energia elétrica.

Passa a defender seu posicionamento, invocando decisão do Segundo Conselho de Contribuintes que entendeu não haver restrição na lei para excluir da base de cálculo as aquisições junto às pessoas físicas e os gastos com energia elétrica. Além disso, invoca o parágrafo 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250, de 1995, para pleitear a incidência da correção monetária ao montante do crédito presumido.

No final de sua petição, requer expressamente o ressarcimento de seu crédito presumido, relativo às aquisições de energia elétrica, às aquisições de serviço de industrialização terceirizado, às aquisições de serviço de transporte de insumos, às aquisições junto às pessoas físicas, devidamente atualizado pela Taxa Selic, bem como a atualização monetária incidente sobre o crédito presumido solicitado em períodos anteriores. A ela fez anexar apenas um demonstrativo onde estão identificados as rubricas e os respectivos valores dos gastos com Energia Elétrica, Serviços de Terceiros, Fretes e Aquisições de Pessoas Físicas, no montante de R\$ 86.048,55, aí já incluída a atualização monetária pela taxa Selic.

Assim, há uma diferença entre o montante que consta do formulário de fl. 212, R\$ 94.635,73, e o montante do quadro demonstrativo de fl. 219, de R\$ 86.048,55, da ordem de R\$ 8.587,18, a qual, conforme os demonstrativos de fls. 220/221, se refere à correção monetária do valor daquele crédito já reconhecido e pago anteriormente.

Analizando os termos do referido pedido complementar a DRF em Joinville/SC o indeferiu por meio do Despacho Decisório de fls. 231/235, contra o qual a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 239/249), onde praticamente ratifica os argumentos apresentados para formular o seu pedido.

A DRJ em Porto Alegre, por meio da 3ª Turma de Julgamento, proferiu o Acórdão nº 10-9.344, de 17/08/2006, indeferindo o pleito contido na referida Manifestação de Inconformidade, em decisão assim ementada, *verbis*:

"As compras de produtos de pessoas físicas, ainda que para emprego na industrialização, não se incluem no cálculo do benefício, porque não sofrem a incidência do PIS e da COFINS.

Não se inclui, no cálculo do benefício, o gasto com energia elétrica, que não reveste a condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na definição da legislação do IPI, únicos insumos admitidos pela lei. Pela mesma razão, não se inclui a despesa com frete.

Os custos de beneficiamento efetuado por encomenda, com remessa e retorno do produto com suspensão do IPI, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, por configurar prestação de serviço.

É incabível, por falta de previsão legal, a atualização, pela taxa SELIC, no ressarcimento do crédito presumido do IPI. Para créditos que se revelem inexistentes ou ilegítimos, a pretensão de tal incidência é absurda.

É incabível o requerimento de tal atualização de créditos tratados em outros processos.

Solicitação Indeferida".

Inconformada, a empresa apresentou Recurso Voluntário por meio do qual praticamente repete as argumentações já desfiladas quando da apresentação do pedido complementar e da impugnação, mencionando a existência de jurisprudência administrativa, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, a lhe garantir o direito às suas pretensões.

É o Relatório.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 06 / 10 / 07

VISTO

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 08 / 10 / 07
VISTO

Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

E o faço seguindo o mesmo posicionamento da instância de piso, que em voto conciso e elucidativo, abordou adequadamente todos os aspectos que servem de argumentação para negar o pleito da recorrente.

Antes, porém, ressalto que a recorrente não fez juntar ao presente processo qualquer documento comprobatório de que, realmente, incorreu nos gastos com fretes, serviços de terceiros, energia elétrica e aquisição de pessoas físicas. Limitou-se a discriminá-los em uma relação, cuja origem sequer foi analisada pelo Fisco, que, da mesma forma, limitou-se a refutar a pretensão da empresa em tese.

Pessoas físicas

No que se refere aos insumos adquiridos junto às **pessoas físicas** a argumentação está no enunciado do próprio dispositivo legal que instituiu o incentivo, qual seja o artigo 1º da Lei nº 9.363, de 1996, *verbis*:

Art. 1º. A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam (...), incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.(grifei)

Ora, a expressão *ressarcimento* contida no dispositivo não tem outro significado que não o de *compensar, indenizar, prover, reparar* aquilo que tenha sido despendido em uma etapa anterior e é notório que no preço dos insumos fornecidos pelas pessoas físicas à recorrente não foi embutida qualquer parcela a título de PIS/Pasep e da Cofins, pela simples razão que não incidem tais contribuições sobre os negócios praticados pelas mesmas. Além disso, a IN SRF nº 23, de março de 1997, veda expressamente a inclusão de produtos adquiridos de pessoas físicas no cálculo do crédito presumido do IPI.

Aliás, conforme bem ressaltou a instância de piso, a regra geral para a formação da base de cálculo do benefício é que o fornecedor dos insumos seja contribuinte das mencionadas contribuições.

Energia elétrica

Quanto aos gastos com **energia elétrica**, o fundamento para a não permissão de sua inclusão na base de cálculo está no parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363, de 1996, que dispõe ser necessário se recorrer, subsidiariamente, à legislação do IPI para o estabelecimento dos conceitos de produção, de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 08 / 10 / 07

VISTO

Não há no processo qualquer indicação sobre a forma de utilização da energia elétrica por parte da empresa. Assim, supõe-se que a mesma sirva de força motriz de máquinas, equipamentos etc. Assim, não são consumidos diretamente, em contato com os insumos, tampouco com o produto final. Daí não dar direito aos créditos em questão.

É que legislação do IPI, ao tratar dos seus créditos básicos, especialmente no art. 147, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/98 (RIPI/98), equivalente ao art. 82, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/82 (RIPI/82), permite extrair o conceito desses insumos:

Art. 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 integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

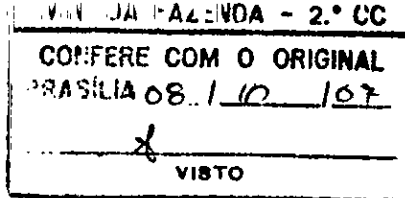
De outra parte, o Parecer Normativo CST nº 65/79, tratando especificamente do art. 66, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 83.263/79 (RIPI/79), equivalente ao art. 147, I, do RIPI/98, assentou interpretação acerca dos créditos básicos do imposto que continua válida até hoje. Segundo essa interpretação consolidada, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente que, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo, forem consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

Assim, pretendesse o legislador estender a abrangência do incentivo estatuído pela Lei 9.363/96 aos custos com energia elétrica e outras formas de combustíveis, ou de força motriz, teria aproveitado a edição da Lei 10.276/2001 ou outro momento qualquer para fazê-lo, já que, por meio desse ato legal superveniente instituiu nova modalidade, alternativa, de incentivo, igualmente denominada de "crédito presumido de IPI", em que são, sim, permitidos, dentre outros, os custos com energia elétrica na composição de sua base de cálculo. Se não o fez, é porque desejou manter os dois sistemas: um, em que são considerados os gastos com energia elétrica (Lei 10.276/2001), e, outro, em que não o são (Lei 9.363/96).

No sentido de que a energia elétrica utilizada como fonte de calor, de iluminação ou força motriz não se constitui em insumo para fins de créditos do IPI, cabe destacar a seguinte decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

"CSRF/02-01.362. Decisão: Dar Provimento por maioria.

Ementa: IPI - Crédito Presumido - I. Energia Elétrica - Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os insumos que se integram ao produto final, ou que, embora a ele não se integrando, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre este, no processo de fabricação. A energia elétrica usada como força motriz ou fonte de calor ou de iluminação por não atuar diretamente sobre o produto em fabricação,



não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário."

Sobre se a energia elétrica se enquadra no conceito de insumo, veja-se o entendimento do STJ, no Resp 782699/RS, de 16/05/2006, DJ 25/05/2006, p.216:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. (...) IPI. ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. (...)

(...)

5. 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. (...)"

Assim, embora utilizada no processo produtivo, total ou parcialmente, o consumo de energia elétrica se deu de modo indireto, razão pela qual devem ser excluídos da base de cálculo do incentivo.

Boa parte dessa argumentação – de que não se enquadra no conceito de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, vale também para afastar a pretensão de ver incluída na base de cálculo do incentivo os gastos com fretes.

Industrialização por encomenda

Por oportuno, esclareça-se que não houve a preocupação da empresa em especificar ou fornecer maiores detalhes sobre o processo de "industrialização por encomenda" do qual se vale, ou seja, qual o tipo de material retorna desse processo e como é utilizado; limitou-se a tratar o tema como uma mera rubrica.

O artigo 1º da Lei 9.363/96, como visto acima, dispõe que o crédito presumido de IPI seja incidente sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

E como estamos tratando de um benefício tributário, que envolve renúncia de receitas públicas, as interpretações das suas regras devem ser efetuadas de forma restritiva e não ampliada.

Assim, o legislador, seguindo o princípio de que a lei não contém palavras inúteis, deixa claro seu objetivo: o de contemplar tudo aquilo de insumos que for adquirido, comprado de outro estabelecimento; não cogitando de serviços, como é o caso da industrialização por encomenda. Ademais, no processo de industrialização, o valor da prestação de serviços se incorpora ao valor do produto acabado e não ao da matéria-prima.

Vale para este caso, portanto, a mesma argumentação utilizada acima, qual seja, pretendesse o legislador estender a abrangência do incentivo estatuído pela Lei 9.363/96 aos custos dos serviços decorrentes de industrialização por encomenda, teria aproveitado a edição da Lei 10.276/2001 ou outro momento qualquer para fazê-lo, já que, por meio desse ato legal superveniente – que trata de modalidade alternativa de fruição do benefício fiscal em comento – foi permitido que se aproveitasse o valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 08 / 10 / 03
VISTO

(inciso II, do art. 1º). Se não o fez, é porque, inequivocamente, desejou manter os dois sistemas: um, o novo, em que são aceitos tais gastos (Lei 10.276/2001), e, outro, o seu predecessor, em que não o são (Lei 9.363/96). Não há, portanto, repita-se, que se valer das regras consubstanciadas na Lei 10.276/2001 para interpretar as regras daquele incentivo tratado pela Lei 9.363/96.

Atualização Monetária pela taxa Selic

Para o caso de ser vencido quanto às exclusões da base de cálculo delineadas acima, passo a tratar da atualização monetária dos créditos decorrentes de pedidos de ressarcimento.

O § 4º do artigo 39, da Lei nº 9.250/95, invocado pela recorrente, ao dispor que “...a compensação ou restituição será acrescida de jurosSelic (...), acumulada mensalmente, calculados a partir do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição (...)”, está claramente a se referir a pagamento indevido ou a maior, que poderá, em vez de ser devolvido, ser empregado na compensação de débitos.

Assim, não previsão legal para incidência de juros compensatórios ou de quaisquer outros acréscimos sobre créditos escriturais do IPI, tendo a lei estabelecido a incidência da taxa Selic apenas nos casos de restituição ou compensação por pagamento indevido ou a maior de tributos.

Nesse ponto, cumpre destacar que os institutos não se confundem e não mantêm relação de gênero e espécie. De acordo com o art. 165 do CTN, tem direito à restituição o sujeito passivo que pagou tributo indevido. Já o ressarcimento de que trata a Lei nº 9.363/96 (fundamento do pedido da empresa) é uma forma de incentivo fiscal concedido ao sujeito passivo, para manter em sua escrita fiscal créditos do IPI relativos a determinados bens, produtos ou operações, para utilização mediante compensação na própria escrita fiscal com os débitos escriturados ou, de forma residual, para serem ressarcidos em espécie.

Conforme dito acima, a lei estabelece que apenas nos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior haverá a incidência de juros equivalentes à Taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996. Em se tratando de ressarcimento, não existe previsão legal específica para essa incidência.

A última matéria a ser enfrentada é se poderia a empresa postular o reconhecimento de atualização monetária daquele valor que já lhe fora ressarcido, em espécie, inclusive, quando da formulação do pedido original.

Lembre-se que estou me referindo aos R\$ 105.576,55. Assim, em sede de pedido complementar, após mais de dois anos de ter recebido a referida importância, a empresa pleiteia o ressarcimento de sua atualização monetária, equivalente a R\$ 8.587,18 (fls. 220/221).

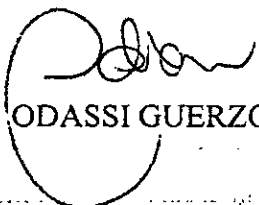
Entendo ser descabida tal pretensão. Por duas razões.

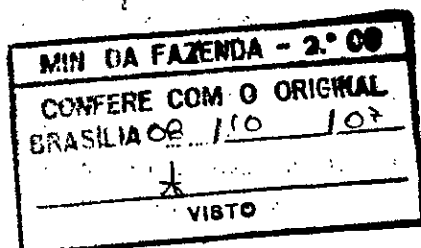
A primeira, porque o momento em que a empresa deveria ter se manifestado quanto à incidência de juros Selic no valor de seu crédito de IPI se deu quando do recebimento da Ordens Bancária. Porém, somente em julho de 2003, com este processo já no arquivo, é que a empresa apresentou o pedido adicional, fundamentando-se, equivocadamente, como visto acima, no artigo 39, § 4º da Lei nº 9.250/95.

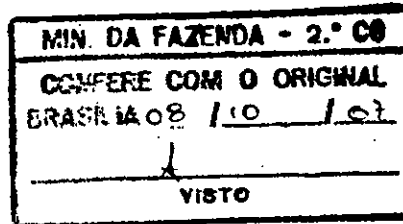
Segundo, porque as normas que tratam da figura do Ressarcimento de Créditos por parte da Secretaria da Receita Federal não contemplam qualquer dispositivo que permita a recepção por parte das autoridades administrativas, de pedido de ressarcimento de "juros Selic". Prevêem sim, o ressarcimento de créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica etc. e, convenhamos, não há como considerar "juros" ou "atualização monetária" como sendo um crédito de IPI.

Em face de todo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2007


ODASSI GUERZONI FILHO





Declaração de Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Embora concorde com a conclusão do ilustre relator, no sentido de negar provimento, em relação ao tema da industrialização por encomenda destaco que, se houvesse nos autos prova de que os materiais remetidos a terceiros foi novamente industrializado pelo estabelecimento industrial do recorrente, a minha conclusão seria diferente. Daria provimento parcial

Como esclarece o relator, não houve a preocupação da empresa em especificar ou fornecer maiores detalhes sobre o processo de industrialização por encomenda, nem ao menos foi dito qual o tipo de material retorna desse processo e como é utilizado.

Caso houvesse nova industrialização por parte do beneficiário do Crédito Presumido do IPI, daria provimento em relação ao tema em foco por levar em conta, também, que o beneficiamento é realizado por pessoa jurídica contribuinte do PIS e da COFINS.

Se após o retorno do encomendante (o estabelecimento industrial autuado) a exportação fosse realizada após outro processo de industrialização, o exportador deixaria de ser mero intermediário e faria jus ao benefício. Sem a nova industrialização o exportador equivale a simples adquirente de mercadorias de terceiros, que as revende ao exterior sem direito ao benefício em tela.

Por outro lado, se o beneficiamento fosse realizado por pessoas físicas, não contribuintes do PIS e COFINS, face à não incidência das duas Contribuições não caberia considerar o insumo no cálculo do crédito presumido.

Quanto à circunstância de suspensão (ou não) do IPI, por ocasião da remessa da matéria-prima a ser beneficiada por terceiro, considero-a irrelevante. Tal suspensão existe em função da legislação do imposto, que a permite, e de todo modo não descaracteriza o produto beneficiado como insumo da mercadoria final.

O que importa saber é se o insumo é caracterizado como tal na legislação do IPI, e não se houve incidência do imposto na operação de beneficiamento. Ainda que não tenha havido a tributação efetiva pelo IPI, em função da suspensão, o importante é que a matéria-prima beneficiada foi empregada como insumo na industrialização efetuada pelo exportador, e o beneficiamento foi realizado por pessoa jurídica, com incidência do PIS e COFINS.

Essas são as razões do meu voto, em relação ao tema da industrialização por encomenda.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2007.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS