



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10920.001086/99-46
Recurso nº 229.767 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.518 – 3ª Turma
Sessão de 19 de novembro de 2009
Matéria IPI - Ressarcimento
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e
INDUSTRIA DE MÓVEIS AMÉRICA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/1999 a 31/03/1999

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

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.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO.
ENERGIA ELÉTRICA

A despesa com energia elétrica não integra a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, nos moldes da Súmula nº 12, do Segundo Conselho de Contribuintes, publicada no DOU de 26/09/2007.

TAXA SELIC.

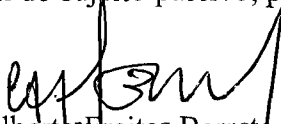
É imprestável como instrumento de correção monetária, não justificando a sua adoção, por analogia, em processos de ressarcimento de créditos incentivados, por implicar na concessão de um “*plus*”, sem expressa previsão legal. O ressarcimento não é espécie do gênero restituição, portanto inexistente previsão legal para atualização dos valores objeto deste instituto.

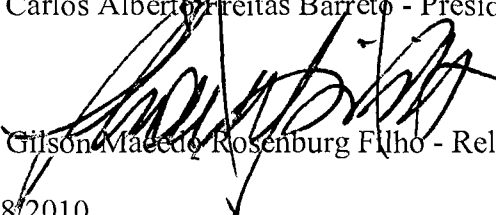
Recursos Especial do Procurador Provido e do Contribuinte Não Conhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os Membros do Colegiado, I) pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama,

Susy Gomes Hoffmann, Rodrigo Cardozo Miranda, Maria Teresa Martínez López e Leonardo Siade Manzan, que negavam provimento ao recurso; e II) por unanimidade de votos, em não conhecer o recurso especial do sujeito passivo, por se tratar de matéria sumulada.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Editado em: 13/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros. Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Rodrigo Cardozo Miranda, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso da Fazenda Nacional (fls. 248/256) e do Sujeito Passivo (fls. 265/270) contra o Acórdão nº 203-10389 da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, que, relativamente ao pedido de ressarcimento de IPI, deu provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito de inclusão do valor decorrente da industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido do IPI, negou o aproveitamento das despesas com energia elétrica para os mesmos fins e permitiu a atualização monetária dos créditos reconhecidos pela taxa Selic.

A Fazenda Nacional alega que a decisão recorrida desrespeitou à legislação tributária quando permitiu que o sujeito passivo incluísse na base de cálculo do crédito presumido do IPI os serviços de beneficiamento prestados por terceiros, bem como quando atualizou os valores ressarcidos com base na taxa Selic.

O Contribuinte requer em sua peça recursal que seja autorizada a inclusão dos valores despendidos a título de energia elétrica e dos fretes de insumos no cálculo do crédito presumido de IPI.

O recurso da Fazenda Nacional foi admitido pelo despacho de fl. 260. Já o recurso do Sujeito Passivo foi parcialmente admitido na questão relativa a inclusão dos custos com energia elétrica.

Os dois recorrentes apresentaram contrarrazões.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator

Recurso do Sujeito Passivo

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto. Contudo, a matéria que fundamenta a peça recursal do Sujeito Passivo foi pacificada por intermédio da Súmula nº 12 do Segundo Conselho de Contribuintes segundo a qual "Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363/96, 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.

Ex positis, não conheço do recurso do Contribuinte, por se tratar de matéria já sumulada no Segundo Conselho de Contribuinte.

Recurso da Fazenda Nacional

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

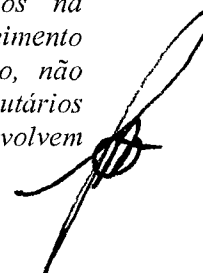
Industrialização por encomenda

A Fazenda Nacional assevera que o aresto recorrido desobedeceu o art. 1º da Lei nº 9.363/96, ao permitir a utilização do valor dos serviços prestados correspondentes à industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Sobre esse tema, percuciente é a lição do conselheiro Antonio Bezerra Neto, que peço vênia para transcrever e utilizar como fundamento de meu voto:

A Lei n.º 9.363, de 1996, que introduziu o benefício em tela, previu, em seu art. 1º, que o crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS e para a COFINS sejam incidentes "sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo" (g.n.).

*Em razão dos termos em que vazada a aludida norma, qualquer interpretação que se lhe empreste não deve afastar-se das seguintes premissas: por primeiro, que os insumos utilizados no cômputo do benefício devam ser **adquiridos**, ou seja, **comprados** de outro estabelecimento, resultando de uma operação comercial de compra e venda mercantil, não de serviços, como é o caso em comento; segundo, que sejam efetivamente utilizados na produção de produtos exportados, no estabelecimento adquirente; terceiro, como se trata de direito excepto, não comporta interpretação ampliativa, pois os benefícios tributários devem ser interpretados restritivamente, já que envolvem renúncia de receitas públicas.*



Em relação à primeira das premissas, na operação realizada pela contribuinte não há qualquer aquisição de matéria-prima, vez que já pertencia ao estabelecimento encomendante no momento do envio para industrialização por encomenda. A aquisição da matéria-prima se deu, portanto, em momento anterior à remessa para industrialização.

O custo do beneficiamento realizado por terceiro deve ser contabilizado como "Gastos Gerais de Fabricação", não como incremento do valor da matéria-prima, não podendo ser incluído no cálculo do crédito presumido. O montante despendido por tal pagamento não deve entrar no cômputo do benefício, mesmo porque a operação de envio e retorno se dá com suspensão do IPI, conforme sublinhado na Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX n.º 312, de 3 de agosto de 1998.

*Aliás, não há razão para que os custos dos insumos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem não sejam agregados quando utilizados pelo encomendante, quando a operação de industrialização se dá em seu **próprio estabelecimento**, mas, ao contrário, sejam agregados quando a industrialização se dê por encomenda. Ora, "Onde há a mesma razão, há de se aplicar o mesmo direito", diz o brocardo romano.*

Com efeito, tratar-se-ia de situação no mínimo incongruente, para não dizer injusta, retirando a racionalidade das disposições legais que compõem o arcabouço normativo do IPI.

No tocante à última das premissas inicialmente delineadas, pois que, quanto à segunda, não há dissenso, importa destacar que há uma certa tendência à construção de exegeses que resultam, as mais das vezes, de considerações outras que não a propriamente jurídica, tal como as de natureza meramente econômica, tão costumeiramente encontráveis no dia-a-dia do julgador.

Em que pese o brilhantismo como tais teses são construídas, é preciso evidenciar que não cabe ao intérprete a tarefa de legislar, de modo que o sentido da norma não se pode afastar dos termos em que positivada, pena de, invadindo seara alheia, fugir de sua competência.

Aliás, ainda com relação à terceira premissa, costuma ser encontrada nos textos que discorrem sobre Hermenêutica Jurídica a afirmação de que "a lei não contém palavras inúteis", a qual, segundo se diz, vem a ser princípio basilar da disciplina. É dizer, as palavras devem ser compreendidas como tendo, ao menos, alguma eficácia. Não se presumem, na lei, palavras inúteis (Carlos Maximiliano, Hermenêutica e aplicação do direito, 8a. ed., Freitas Bastos, 1965, p. 262).

Quer-se evidenciar com isso que, caso se concebesse o contrário, não haveria razão para que o legislador expressamente previsse o cômputo do valor relativo à prestação de serviços na hipótese de industrialização por encomenda. Veja como dispôs ao estruturar o art. 1º da Lei n.º 10.276, de 2001, in verbis:



“Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto” (g.n.).

Ora, in casu, fosse verdadeira a afirmação de que os valores correspondentes ao serviço de beneficiamento, na industrialização por encomenda, deveriam ser incluídos no cômputo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, não haveria razão para que o legislador inequivocamente inserisse tal hipótese na Lei nº 10.267, de 2001, permitindo o seu acréscimo juntamente com o custo de outros insumos (energia elétrica e combustíveis).

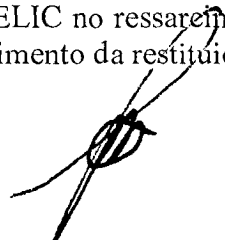
Note-se, por importante, que a aplicação do novel regramento, conforme disciplinado na Lei nº 10.267, de 2001, se dá alternativamente ao estabelecido na Lei nº 9.363, de 1996, quando da determinação do crédito presumido. Assim sendo, é de se concluir que a hipótese introduzida no inciso II naquele diploma legal não se encontrava incluída neste último.

Pelos fundamentos jurídicos e legais expostos, nego o aproveitamento dos custos com beneficiamentos realizados externamente aos estabelecimentos da sociedade para fins de cálculo do crédito presumido de IPI.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para glosar os valores referentes a industrialização por encomenda do cálculo do crédito presumido do IPI.

Taxa Selic

A questão da possibilidade de incidência da taxa SELIC no ressarcimento de IPI passa necessariamente pela diferenciação dos institutos do ressarcimento da restituição.



A restituição é a repetição de um indébito. Decorre de pagamento indevido ou a maior que o devido. Já o ressarcimento não está vinculado a qualquer pagamento indevido, mas decorre de concessão legal.

Sobretudo, não se pode olvidar que o direito subjetivo ao ressarcimento somente é constituído com o advento do despacho da autoridade competente, em oposição ao que ocorre com a repetição do indébito, em que o direito de repetir já nasce imediatamente com o pagamento indevido ou a maior, independentemente de qualquer ato da autoridade administrativa.

Nesta linha, fica evidente existir duas figuras que não se confundem:

a) restituição por pagamento indevido ou a maior do que o devido (repetição de indébito); e

b) ressarcimento, previsto em lei concessiva.

É certo que restituição e ressarcimento compartilham alguns aspectos, como o de ser ambos passíveis de satisfação em dinheiro ou mediante compensação, mas de nenhum modo ressarcimento é espécie do gênero restituição.

Noutro giro, não há que se falar em desvalorização do valor a ser ressarcido, mesmo porque o ambiente de ampla correção monetária que vigia no passado foi abolido pelo Legislador. Com efeito, o Legislador aboliu e repudiou o sistema geral de indexação da economia através da aprovação das normas legais que consolidaram o Plano Real, inexistindo atualmente previsão de atualização monetária tanto para caso de ressarcimento como para caso de restituição.

Nesse contexto, inadmissível pensar na aplicação da Taxa Selic como um meio de reposição do valor real da moeda.

A Taxa Selic é, isto sim, a expressão numérica dos juros. Não se trata de atualização monetária. Juros, por sua vez, é um acréscimo ao principal, é um *plus* que inclusive se caracteriza como renda para aquele que o aufere. Ora, o Estado não pode pagar rendimentos – na forma de Taxa Selic, vale dizer, de juros – sem previsão legal, mormente quando o que seria o valor principal (ressarcimento) é, ele próprio, dependente de lei concessiva.

A previsão legal para a incidência de juros Selic, por sua vez, somente se refere aos casos de restituição. Ao mencionar a compensação (art. 39, § 4º), é claro que o dispositivo refere-se aos valores que poderiam ser restituídos, não permitindo interpretação extensiva. O texto da Lei no 9.250, de 1995, é claro, não havendo como aplicar por analogia aquele dispositivo ao caso do ressarcimento.

Neste sentido deve-se dizer que o art. 39, § 4º, da Lei no 9.250/95, inclusive não estabeleceu a atualização de valores restituídos ao contribuinte com base na Taxa Selic. Isto porque, simplesmente, tal taxa expressa juros, não correção ou atualização monetária. O que foi previsto para casos de restituição foi a aplicação de juros, calculados com base na Taxa Selic. Depois, o dispositivo trata de restituição, nada falando de ressarcimento.

Por fim, a data prevista para o início da incidência dos juros é a do pagamento indevido ou a maior do que o devido, data essa que somente pode ser identificada se se tratar de pedido de restituição.



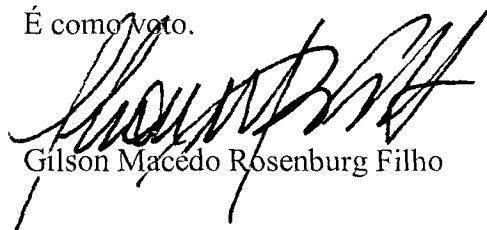
A incidência dos juros Selic a partir da data de protocolo do processo de pedido de ressarcimento é critério que não consta da legislação, o que reforça a tese de que os juros não podem incidir, nesse caso.

Com essas linhas voto por negar a incidência dos juros ao ressarcimento de créditos de IPI.

Pelas assertivas feitas, afluem razões jurídicas para:

- a) não conhecer do recurso do Sujeito Passivo, tendo em vista que a matéria por ele alegada já foi objeto de súmula do Segundo Conselho de Contribuinte;
- b) autorizar a glosa dos valores referentes a industrialização por encomenda do cálculo do crédito presumido do IPI; e
- c) negar a incidência da taxa Selic nos valores que porventura forem ressarcidos.

É como voto.



Gilson Macêdo Rosenberg Filho