



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS  
SEGUNDA TURMA

Processo : 11065.000229/99-74  
Recurso nº : 201-117274  
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Recorrida : 1ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
Interessada : REICHERT CALÇADOS LTDA  
Sessão de : 17 de outubro de 2005  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

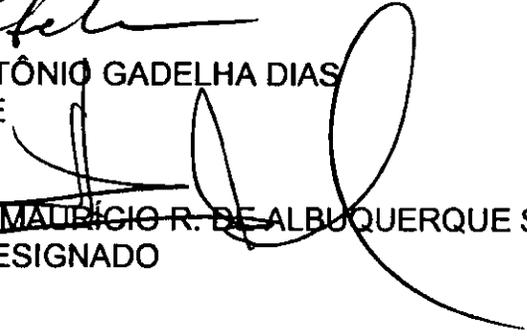
IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – AQUISIÇÃO DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO POR ENCOMENDA. No caso dos autos, o insumo encomendado diferencia-se, por via de aperfeiçoamento, do que foi remetido originalmente pelo encomendante, caracterizando aquisição de matéria prima.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto e Josefa Maria Coelho Marques que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

  
MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

  
FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA  
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2006

Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA, HENRIQUE PINHEIRO TORRES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente, justificadamente, a Conselheira ADRIENE MARIA DE MIRANDA.



Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044  
  
Recurso nº : 201-117274  
Recorrente : FAZENDA NACIONAL  
Interessada : REICHERT CALÇADOS LTDA

### Relatório

O interessado solicitou ressarcimento de crédito presumido de IPI, instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23/03/1995, posteriormente convertida na Lei nº 9.363, de 13/12/1996, referente ao quarto trimestre do ano-calendário de 1998, conforme pedido de fl. 1, no valor de R\$ 310.148,04. Posteriormente, solicitou a compensação do crédito pretendido com débitos próprios e de terceiros, conforme pedidos de fls. 124 a 126.

A autoridade julgadora de primeira instância administrativa, através da decisão de fls. 151 a 154, indeferiu o pleito da recorrente e manteve o indeferimento parcial do pedido de ressarcimento de fl. 01, confirmando o entendimento da DRF de Novo Hamburgo – RS (fl.122), nos termos da ementa de fl. 151, que se transcreve:

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

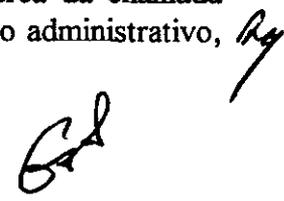
*Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998*

*Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI: Inaceitável, por falta de previsão legal, a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, dos valores referentes ao beneficiamento dos insumos efetuado por terceiros, com suspensão do imposto na remessa e no retorno do encomendante.*

### *SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”*

Insurgindo-se contra a decisão prolatada em primeira instância, em 15/03/2001, a recorrente apresentou Recurso Voluntário a este Conselho de Contribuintes (fls. 155 a 158), onde reiterou seus argumentos e acrescentou, quanto à apuração de crédito presumido, que não compete ao Fisco impor o método PEPS, pois este constitui alternativa ao método da média ponderada móvel. Alegou também que o termo aquisição tem ampla abrangência, com destaque do valor final do produto adquirido (matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem), firmando que se faz necessário que sobre os produtos adquiridos sejam realizadas outras operações para o seu aperfeiçoamento e destinação adequados. Requer o deferimento do ressarcimento integral do valor pleiteado, atualizado pela Taxa SELIC.

Houve então, pela Resolução nº 201-00.178 de fls. 161 a 165, onde resolveu-se converter o julgamento do recurso em diligência para que a repartição de origem promovesse as investigações necessárias, junto ao estabelecimento da contribuinte, com a devida ciência a ela, de forma a trazer ao processo, com o detalhamento necessário, as informações acerca da chamada industrialização por encomenda, para instruir convenientemente o presente processo administrativo, permitindo a sua justa e legal decisão.



Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por REICHERT CALÇADOS LTDA, acordaram os membros da Primeira Câmara de Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, em decisão assim ementada:

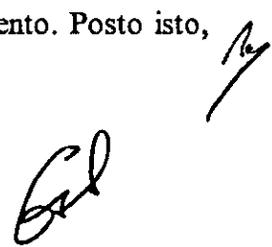
**“IPI. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. LEI Nº 9.363/96. PORTARIA MF Nº 38/97. CUSTOS REFERENTES À INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO. Geram crédito presumido as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo, e os custos a estes agregados, não se podem negar que um custo a que se submete a matéria-prima não integra o valor das aquisições incentivadas.**

**Recurso Provido”**

Às fls.219 a 224, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, ao entendimento firmado, por maioria de votos, no Acórdão nº 201-76.473, quanto a exclusão dos custos referentes à industrialização por encomenda, nos termos do art. 32, I, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes. Ressalta que a questão fulcral do presente recurso é o valor referente ao beneficiamento de insumos efetuados por terceiros, no cálculo do crédito presumido de IPI, com ressarcimento de PIS e COFINS não estando estabelecido pela Lei nº 9.363/96, art. 1º. Acrescenta que a norma que veicula incentivo fiscal deve ser interpretada restritivamente, não podendo, pois, ser interpretada de forma a ampliar seu alcance.

Às fls. 248 a 250, a contribuinte apresentou suas Contra-Razões, nas quais citou jurisprudências da própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, sobre o assunto, confirmando o seu entendimento. Posto isto, requereu que seja mantido o acórdão recorrido.

É o relatório.



Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

## VOTO VENCIDO

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator.

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

### Industrialização por encomenda

A contenda prende-se a existência ou não de previsão legal que suporte a inclusão concedida pelo Acórdão recorrido em relação aos valores dos insumos adquiridos pelo contribuinte, com os respectivos custos de seus beneficiamentos realizados externamente aos estabelecimentos da empresa para posteriores reaproveitamentos pela mesma, na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Reconheço que o tema gera acirrados debates na doutrina e na jurisprudência, merecendo uma análise minuciosa.

O ponto central da análise pode ser colocado da seguinte forma: somente a matéria-prima e o produto intermediário comprados diretamente pelo contribuinte é que configuraria insumo para efeito de consideração na base de cálculo do crédito presumido de IPI, ou também assim poderiam ser considerados os produtos beneficiados e elaborados por terceiros com material fornecido pela empresa, transitados com suspensão do IPI.

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.).

*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, 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; 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.



Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

### Da necessidade de aquisição dos insumos

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.

Normalmente se argumenta que se o contribuinte 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 9363/96) do crédito presumido de IPI?

Vê-se que se levanta uma hipótese contrafactual, o que só pela natureza do argumento já se vê que não é um fato. Mas, vamos conceder um crédito a essa hipótese. Sim, nessa hipótese o pleiteante teria direito ao crédito, pois nesse caso a situação se amoldaria aos precisos termos da norma, como aliás deve ocorrer com qualquer direito excepto: **estar-se-ia adquirindo efetivamente matéria-prima ou um produto intermediário**, para efeito de se compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Aliás, a tentativa de coerência buscada naquela hipótese contrafactual levantada, abriria brecha a uma outra incoerência, qual seja: Por que o legislador, seguindo o mesmo raciocínio, e com muito maior razão, não optaria também por conceder esse crédito relativo ao beneficiamento quando efetuado pelo próprio industrializador, e não por terceiro? Por que o legislador iria privilegiar a terceirização em detrimento da industrialização pelo próprio exportador, em uma mesma situação?

Não concedeu, por questão de coerência, pois não se está a tratar de **aquisição de matéria prima ou produto intermediário**, mas de simples custo do beneficiamento que deve ser contabilizado como "Gastos Gerais de Fabricação".

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. Ora, "Onde há a mesma razão, há de se aplicar o mesmo direito", diz o brocardo romano, assim, se não é possível incluir na base de cálculo do benefício, os custos com beneficiamentos realizados pelo próprio industrial exportador, não devem ser incluídos aqueles incorridos nos beneficiamentos realizados na industrialização por encomenda, nos mesmos produtos.

### Do Direito Excepto

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.

Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

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.

A interpretação econômica do fato gerador serve de auxílio à interpretação, mas não pode ser fundamento para negar validade à interpretação jurídica consagrada aos conceitos tributários. Admitir que a industrialização por encomenda seja considerada na base de cálculo do crédito presumido é alargar o rol dos contribuintes beneficiados pela “terceirização” do processo produtivo e estender o benefício a empresas que tem processo produtivo parcial, sem qualquer previsão legal, que, a princípio, dirigiu o crédito apenas aos industriais com processo integrado, excluindo vários outros setores da economia que realizam exportações, por exemplo, de produtos não tributados.

Ademais, sublinhe-se novamente, que se tratando de normas onde o Estado abre mão de determinada receita tributária, a interpretação não admite alargamentos do texto legal. É nesse sentido o escólio de Carlos Maximiliano (In *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 12ª, Forense, Rio de Janeiro, 1992, p. 333/334):

*“O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar privada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva. No caso, não tem cabimento o brocardo célebre; na dúvida, se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou, melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão de sua autoridade para exigir tributos”.*

Vê-se que a boa hermenêutica, baseada nos profícuos ensinamentos de Carlos Maximiliano, ensina que a norma que veicula renúncia fiscal há de ser entendida de forma restrita.

#### Argumento Empírico – Lei nº 10.276/2001

Por último, e quem sabe o mais importante, se o cômputo dos valores dos serviços de industrialização por encomenda estivessem incluídos na base de cálculo do benefício previsto pela Lei nº 9.363/96, não haveria razão para que o legislador expressamente viesse a prever esta alternativa, em lei posterior. Vejamos como dispôs 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;*

Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

*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" (grifei).*

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).

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 n.º 9.363, de 1996, não haveria razão para que o legislador inequivocamente inserisse tal hipótese na Lei n.º 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 n.º 10.267, de 2001, se dá **alternativamente** ao estabelecido na Lei n.º 9.363, de 1996, quando da determinação do crédito presumido.

Nesse aspecto, é importante notar que uma lei nova sempre inova o ordenamento jurídico, apresentando algo novo e destinado à vigência apenas a partir da sua entrada em vigor, mas também projetando luzes sobre o passado, no sentido de que identifica um comando novo e distinto do comando que vigorava anteriormente a ela, ajudando assim a melhor compreender e interpretar as duas.

Observar, finalmente, que o uso do método alternativo para o cálculo do benefício, tem, como contrapartida à inclusão de novos valores na base de cálculo (aquisição de energia elétrica e combustíveis, e serviços de industrialização por encomenda), a definição de um fator multiplicativo menor: de 0,0537 (5,37% da base de cálculo, na Lei nº 9.363/96) para 0,0365 (3,65% da base de cálculo, na Lei nº 10.276/2001). Portanto, não se pode argumentar que a Lei nº 10.276/2001 seja "expressamente interpretativa", nos termos do art. 106, I, do CTN.

#### **Das Implicações da Suspensão do IPI**

Também não merece mais sorte os argumentos no sentido de afirmar que a remessa final para o encomendante não envolveria apenas prestação de serviço, mas também a agregação de outros insumos no processo de beneficiamento da matéria-prima original, ou seja, o beneficiamento seria "a própria mercadoria" (matéria-prima, material de embalagem ou produto intermediário).

Antes de enfrentar tal argumento, atine-se, inicialmente, por oportuno, que a remessa, e o retorno, todavia, não foram gravados pelo IPI (IPI suspenso – artigo 40 do Regulamento – Decreto 2.637/98- de tal imposto). Assim, nenhuma valia aventar-se do argumento acima esposado, quando o seu modo de operar (remessa e retorno com suspensão do IPI) conduz necessariamente a uma presunção contrária, a de que não houve emprego de outros insumos pelo executor do beneficiamento, além daqueles remetidos pelo encomendante, não havendo nos autos prova em sentido contrário.

Processo nº : 11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

*“Art. 40. Poderão sair com suspensão do imposto:*

*(omissis)*

*VII - as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados a industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;*

*VIII - os produtos que, industrializados na forma do inciso anterior e em cuja operação o executor da encomenda não tenha utilizado produtos de sua industrialização ou importação, forem remetidos ao estabelecimento de origem e desde que sejam por este destinados:*

*a) a comércio;*

*b) a emprego, como matéria-prima, produto intermediário ou acondicionamento, em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado;” (grifei)*

*Art. 419. Nas notas fiscais emitidas em nome do encomendante, o preço da operação, para destaque do imposto, será o valor total cobrado pela operação, acrescido do valor das MP, PI e ME fornecidos pelo autor da encomenda, desde que os produtos industrializados não se destinem a comércio, a emprego em nova industrialização ou a acondicionamento de produtos tributados, salvo se tratar de MP, PI e ME usados (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, parágrafo 4º, Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15).*

Outrossim, a legislação do IPI ressalta ainda que o valor cobrado pela operação de industrialização é destacado do valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem enviados pelo encomendante, razão pela qual devem ser acrescidos ao momento da remessa do produto encomendado.

O que se quer provar com essa presunção simples, não é, como muitos se equivocam, que a partir de um fato conhecido (a não tributação do IPI) se quer provar um fato não conhecido, qual seja, a inexistência industrialização, e por conseqüência chegar-se na tese de que estar-se-ia defronte de uma mera prestação de serviços. Claro que a intenção não é essa, a figura da operação industrial do beneficiamento existe e está prevista na legislação do IPI e não se quer aqui nem descaracterizá-la, nem muito menos afirmar que seja semelhante a uma mera prestação de serviço. Caso contrário, com o instituto da suspensão, a legislação do IPI estaria propondo algo ilógico: suspender o inexistente.

O fato desconhecido que se quer realmente provar com a indigitada presunção simples, saliento novamente, não é a inexistência da industrialização, mas sim a inexistência da agregação de insumos, tudo isso com o fito apenas de tecer mais um argumento, não o principal, no sentido de reforçar a tese de que não se está a tratar de aquisições de matéria-prima ou de material intermediário, mas da figura distinta da “industrialização por encomenda”, em que até mesmo os possíveis insumos que possam ser agregados quando do beneficiamento, é infirmado pela presunção simples implícita na suspensão do IPI perpetrada. Ademais, acrescenta-se que muito amiúde quando tais insumos são agregados o que se verifica empiricamente é que o seu peso no cômputo do produto final é baixíssimo.

Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

Por outras palavras, pelo fato de uma prestação de serviço se amoldar ao conceito de beneficiamento previsto na legislação do IPI, isso não faz com que por um passe de mágica ela se transubstancie no conceitos de “aquisição”, “matéria-prima”, ou de “produto intermediário”.

#### **Das considerações sobre valoração das normas**

A não previsão da inclusão, na base de cálculo do benefício, do valor dos serviços de industrialização por encomenda, pode até ser considerada injusta pelo aplicador da lei.

Porém, não compete ao julgador administrativo estabelecer se uma norma é justa ou não, eficaz ou ineficaz. Ao julgador, cabe verificar a validade de uma norma, ou seja, se ela existe como regra jurídica no ordenamento pátrio, independentemente do juízo de valor. Uma norma pode ser, por exemplo, justa sem ser válida, ou ser válida sem ser justa. A correção desta eventual ausência de correlação entre as normas e os valores que regem o nosso ordenamento jurídico, compete aos legisladores ou ao poder judiciário e não à autoridade administrativa.

A possibilidade de distinção destes planos pode-se deduzir do pensamento de Norberto Bobbio, quando afirma

*“...é preciso ter bem claro em mente se quisermos estabelecer uma teoria da norma jurídica com fundamentos sólidos, é que toda norma jurídica pode ser submetida a três valorações distintas, e que estas valorações são independentes umas das outras. De fato, frente a qualquer norma jurídica podemos colocar uma tríplice ordem de problemas: 1) se é justa ou injusta; 2) se é válida ou inválida; 3) se é eficaz ou ineficaz.”*

...

*“O problema da validade é o problema da existência da regra enquanto tal, independentemente do juízo de valor se ela é justa ou não. Enquanto o problema da justiça se resolve com um juízo de valor, o problema da validade se resolve com um juízo de fato, isto é, trata-se de constatar se uma regra jurídica existe ou não, ou melhor, se tal regra assim determinada é uma regra jurídica.”*

...

*“Em particular, para decidir se uma norma é válida (isto é, como regra jurídica pertencente a um determinado sistema), é necessário com frequência realizar três operações: 1) averiguar se a autoridade de quem ela emanou tinha o poder legítimo para emanar normas jurídicas ...; 2) averiguar se não foi ab-rogada...; 3) averiguar se não é incompatível com outra normas do sistema...” (Norberto Bobbio, Teoria da Norma Jurídica, 3a. ed. rev., EDIPRO, 2005, pp. 45-47)*

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional no sentido de que sejam desconsiderados da base de cálculo do crédito presumido de IPI, os valores agregados correspondentes ao beneficiamento/acabamento e elaborações referidas anteriormente, para efeitos de operar-se o ressarcimento/compensação pleiteado nesses autos.

Sala das Sessões -DF, em 17 de outubro de 2005.

  
ANTONIO BEZERRA NETO



Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

*VOTO VENCEDOR*

*Conselheiro FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, Redator.*

A discordância em relação ao voto do ilustre relator prende-se à 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 base de cálculo do crédito presumido de IPI.

O ponto central da análise pode ser colocado da seguinte forma: somente a matéria comprada pela empresa é que configuraria insumo, ou também assim poderiam ser considerados os produtos beneficiados e elaborados por terceiros com material fornecido pela empresa.

Necessário interpretar a Lei nº 9.363/96, norteadora do incentivo, para extrair o entendimento da possibilidade ou não de ser admitido na base de cálculo do incentivo as industrializações por encomenda.

*“Art. 1º - A empresa produtora e exportadoras de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do IPI, com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7/1970 e 70/1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

*Art. 2º - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediárias 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.”*

O dispositivo indica que qualquer empresa produtora e exportadora poderá ser ressarcida das contribuições ao PIS e COFINS incidentes sobre aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo.

Fundamental conhecer o processo de industrialização por encomenda no caso dos autos. O que se constata é que o exportador se utiliza do material que envia para o beneficiamento e para montagem por terceiros - agregado pelos custos relativos a tais atividades (beneficiamento) - 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).

Fica claro, então, com o beneficiamento, que o produto enviado pelo encomendante é diferente do devolvido pelo executor da industrialização. Isto admitido, constata-se que o encomendante estará adquirindo matéria-prima para ser utilizada na obtenção do produto final.

Processo nº :11065.000229/99-74  
Acórdão nº : CSRF/02-02.044

Assim, independe, na minha maneira de ver, se as remessas são feitas com suspensão ou não do IPI. O que se cuida definitivamente é se o valor do beneficiamento caracteriza uma nova matéria-prima adquirida pelo produtor-exportador. A mim parece que sim, posto que, *in casu*, somente transformada a matéria-prima pode ser utilizada na confecção do produto final.

Diante de todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Especial.

Sala das Sessões -DF, em 17 de outubro de 2005.

~~FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA.~~ 