



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA TURMA**

---

|                    |                                   |
|--------------------|-----------------------------------|
| <b>Processo nº</b> | 11065.000578/99-13                |
| <b>Recurso nº</b>  | 202-123910 Especial do Procurador |
| <b>Matéria</b>     | IPI - RESSARCIMENTO               |
| <b>Acórdão nº</b>  | CSRF/02-02.811                    |
| <b>Sessão de</b>   | 15 de outubro de 2007             |
| <b>Recorrente</b>  | FAZENDA NACIONAL                  |
| <b>Interessado</b> | CALÇADOS RACKET LTDA              |

---

IPI – RESSARCIMENTO - CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO AO PIS/COFINS - INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – O crédito presumido do IPI diz respeito, unicamente, ao custo de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não podendo ser incluídos, em sua base de cálculo, os valores dos serviços de industrialização por encomenda.

Recurso especial provido.

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, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez Lopez (Relatora) e Dalton César Cordeiro de Miranda que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

  
ANTONIO PRAGA  
Presidente

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES  
Relator designado

FORMALIZADO EM: 19 MAI 2008

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Misael Lima Barreto, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'A' with a horizontal stroke extending to the right and a small mark above it.

## Relatório

Trata-se de recurso especial do procurador (fls. 188/196), apresentado contra o acórdão 202-15800, DE 15/09/2004, da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, quanto à inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI – dos valores pagos a título de industrialização por encomenda (beneficiamento do couro semi-acabado), cuja ementa na parte objeto de recurso (decadência) foi a seguinte:

*IPI- INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – DIREITO A CRÉDITO – LEI Nº 9.363/96. O benefício deve ser calculado incluindo-se os valores referentes à operação de beneficiamento do couro semi-acabado – industrialização por encomenda. Recurso a que se dá provimento.*

O D. Procurador defende em apertada síntese que a decisão foi proferida em contrariedade ao comando da Lei nº 9.363/96. Pede então a recorrente a reforma da decisão recorrida. Aduz que a legislação em vigor refere-se tão-somente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sem mencionar, em momento algum, os serviços de beneficiamento efetuados por terceiro. Alega que se admitido o entendimento proposto pelo acórdão recorrido, a inclusão do crédito seria mais benéfica à empresa que terceiriza do que àquela que realiza internamente todo ciclo produtivo, o que seria um absurdo lógico.

O recurso foi admitido pelo despacho nº 204.00.333 de fl. 357, depois de verificado o atendimento aos requisitos formais para a sua admissibilidade.

A interessada foi cientificada da interposição do recurso especial optando pela não apresentação de contra-razões (fls. 203).

É o Relatório.



## Voto Vencido

Da Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso especial da Fazenda Nacional atende aos requisitos formais e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme relatado, o recurso interposto abrange apenas a discussão da inclusão ou não, na apuração do crédito presumido, dos valores referentes ao beneficiamento dos insumos efetuado por terceiros (couro) decorrente da industrialização por encomenda.

A matéria já é bastante conhecida desta Eg. Turma julgadora por ter enfrentado a matéria por diversas vezes. Comungo daqueles que pensam no sentido de reconhecer para efeito de apuração do crédito presumido, valores agregados ao custo de aquisição relativos aos custos incorridos por industrialização efetuada por terceiros, sobre os produtos adquiridos, visando acabá-los para o seu adequado uso no produto exportado pelo encomendante, produtor e exportador. Nesse sentido, menciono os Acórdãos CSRF/02-01.755 e 02-01.756, do Conselheiro relator Rogério Gustavo Dreyer, Recursos Especiais 203-112272 e 203-112273.

Para tanto, necessário se faz retornar ao passado.

A Exposição de Motivos nº 120 do Ministério da Fazenda, de 23/03/1995, referente à MP nº 948, de 23/03/95, convertida após reedições na Lei nº 9.363, de 16/12/96, revela qual o objetivo do incentivo em tela, quando informa:

*"A Medida Provisória nº 905, de 21 de fevereiro de 1995, dispôs sobre a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos. Em seu elemento motriz, a proposta em comento dispunha que sobredita desoneração deveria ser feita mediante ressarcimento em dinheiro desses encargos a favor do produtor exportador nacional." (negritos acrescentados).*

No excerto acima transcrito há referência à antiga MP nº 905/95, que antes instituíra o incentivo como ressarcimento em espécie, em vez de crédito presumido do IPI. Observe-se também a MP nº 905/95, cujos efeitos foram tornados insubsistentes pelo art. 8º da MP nº 948/95.

*"Art. 1º Fica instituído, a favor do produtor exportador de mercadorias nacionais, crédito fiscal, mediante ressarcimento em moeda corrente, destinado a compensar o custo representado pelas contribuições sociais de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de*

A

MF

*dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, que incidirem sobre o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos no mercado interno pelo exportador para utilização no processo produtivo." (negritos acrescentados).*

Como se sabe, o texto acima não prevaleceu. A partir da MP nº 948/95, o incentivo ganhou feições novas, sendo afinal instituído como crédito presumido do IPI, embora com o mesmo objetivo de antes: **desonerar as exportações do PIS e COFINS incidentes sobre os insumos empregados nos produtos exportados**. Para bem observar as diferenças, não é demais repetir o texto do art. 1º da MP nº 948, de 23/05/95, que após reedições foi convertida na Lei nº 9.363, de 16/12/96:

*"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 nºs 7, de 7 de setembro de 1970, e 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." (negritos acrescentados).*

Tenho presente, pelo objetivo claro da lei de que a sua pretensão foi a de exonerar, a carga tributária incidente sobre as exportações relativa aos tributos. Penso ser irrelevante o fato de a agregação ser relativa à mão-de-obra com ou sem agregação de outros produtos. Tenho convicção do direito ao ressarcimento pretendido, na linha dos precedentes desta Eg. CSRF, razão pela qual admito a inclusão na apuração da base de cálculo do crédito presumido.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 15 de outubro de 2007.

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ //

A

VOTO VENCEDOR (HENRIQUE)



## VOTO VENCEDOR

Conselheiro HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Redator designado

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A matéria trazida a debate versa, exclusivamente, sobre a questão da inclusão na base de cálculo do crédito presumido de valores correspondentes à industrialização por encomenda. No que pese os respeitáveis argumentos do voto da ilustre conselheira Maria Teresa, ousou divergir, pelas razões seguintes:

Na Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes e, também, nesta Turma, por diversas vezes, votei no sentido de permitir-se a inclusão na base de cálculo do crédito presumido do custo de beneficiamento e de mão-de-obra empregada na industrialização efetuada por terceiros (industrialização por encomenda), quando estes, são utilizados pelo industrial exportador como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagens na fabricação de produtos por ele exportado. Todavia, os argumentos apresentados pelos Eminentes Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques e Antônio Bezerra Neto na última reunião deste Colegiado fizeram-me refletir mais sobre a matéria e, finalmente, concluir em sentido contrário ao do que vinha votando até então.

Neste ponto, passo a adotar como razão de decidir, o voto da Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, que, de forma objetiva e com a costumeira competência, bem enfrentou a matéria. Assim, com as devidas homenagens, passo a transcrever os argumentos da ilustre Conselheira, expendidos no voto proferido quando do julgamento do Recurso nº 202-118.591, na sessão plenária da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

### SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

Outra questão é que diz respeito à inclusão, na base de cálculo do incentivo, do valor pago pela recorrente pelos serviços de industrialização prestados em regime de encomenda.

De fato, é inadmissível a inclusão dos serviços de industrialização por encomendas na base de cálculo do incentivo.



A matéria-prima, na remessa para industrialização, não sofre alteração de valor. No processo de industrialização, o valor da prestação de serviços se incorpora ao valor do produto acabado e não ao da matéria-prima.

Embora se possa alegar que sobre o serviço incidem as contribuições que deram origem ao incentivo, não se trata de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, cujos valores são os únicos a integrarem a base de cálculo do crédito presumido, por expressa disposição legal.

Não se trata de matéria a ser resolvida por interpretação extensiva, uma vez que a lei é claríssima ao definir as aquisições que dão direito ao incentivo. Nem, tampouco, é admissível a integração por aplicação de analogia, uma vez que a questão está claramente regulada por lei, que definiu de forma clara e inequívoca o direito ao crédito.

Portanto, considerar que se outra hipótese de fato houvesse ocorrido, em vez da que realmente ocorreu, para concluir que se trata de situações equivalentes equivale a tomar o lugar do legislador, para estender o benefício a situação claramente não contemplada na lei, o que é completamente inadmissível.

Com essas razões, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala das Sessões – DF, em 15 de outubro de 2007

  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

