



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

<b>Processo n°</b>	11065.000606/2001-04
<b>Recurso n°</b>	133.947 Voluntário
<b>Matéria</b>	RESSARCIMENTO DE IPI
<b>Acórdão n°</b>	203-11.476
<b>Sessão de</b>	07 de novembro de 2006
<b>Recorrente</b>	INDÚSTRIA DE CALÇADOS WIRTH LTDA.
<b>Recorrida</b>	DRJ em Porto Alegre - RS

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

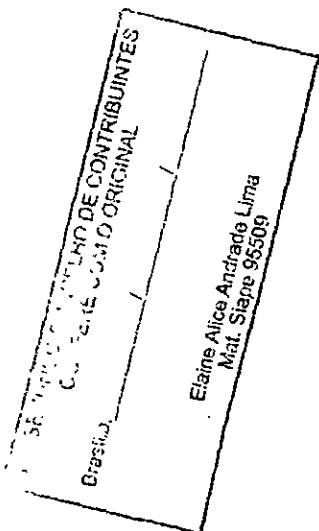
Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.

TAXA SELIC. - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado restituição e ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento.

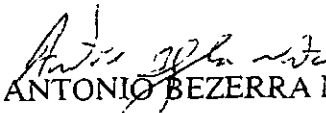
Recurso provido.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos



*Handwritten signature*

seguintes termos: I) quanto à Industrialização por encomenda. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator) e Odassi Guerzoni Filho; II) em dar provimento quanto à incidência da taxa Selic, admitindo-a a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator), Emanuel Carlos Dantas de Assis e Odassi Guerzoni Filho. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

  
ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

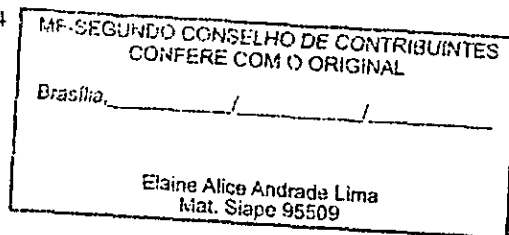
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Eric Moraes de Castro e Silva.

Ausente o Conselheiro Cesar Piantavigna

Eaal/inp

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, _____ / _____ / _____
Elaine Alice Andrade Lima Mat. Siapo 95509



## Relatório

Trata o processo de Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI relativo ao PIS e COFINS incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação, no valor de 371.140,72, relativo ao quarto trimestre de 2000.

Conforme exposto no Relatório de Verificação Fiscal a fiscalização glosou, nas compras de insumos, no trimestre em causa, os custos de industrialização efetuada por outras empresas, bem assim as aquisições de sacolas para a loja, por ser item que não é empregado no processo produtivo. Além disso, foi ajustado o valor dos insumos utilizados na produção dos produtos em elaboração e dos produtos acabados, mas não vendidos, no ano de 2000, segundo apurado no Processo n.º 11065.000606/2001-04.

O Despacho Decisório concluiu pelo indeferimento parcial do pleito, no sentido de ser reconhecida a legitimidade do crédito presumido, no valor de apenas R\$ 212.234,33.

A empresa interpôs manifestação de inconformidade ao indeferimento parcial do Pedido de Ressarcimento de IPI, alegando, em síntese, que:

- Tanto a remessa dos insumos, aos curtumes ou aos ateliês, como o seu posterior retorno, ocorrem com suspensão do IPI, ficando evidente que se trata de operações de industrialização, o que descaracteriza a simples prestação de serviços;

- A glosa efetuada vai de encontro aos objetivos da Lei n.º 9.363, de 1996, que instituiu o crédito presumido do IPI, para desonerar as exportações;

- A autoridade administrativa utilizou-se, exclusivamente, do método gramatical de interpretação das normas jurídicas, o que se presta a equívocos, citando doutrina, a respeito;

- As receitas auferidas pelos curtumes e pelos ateliês, na industrialização por encomenda, inclusive com emprego de insumos próprios (dos curtumes e ateliês), sujeitam-se à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, conforme comprovantes que junta ao processo, o que onera os insumos retornados ao estabelecimento encomendante, justificando o cômputo do beneficiamento, no cálculo do crédito presumido, para reduzir o custo do produto exportado;

- Insurge-se contra o item 2.7 da Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX n.º 312, de 1998, alegando falta de fundamento jurídico que lhe dê amparo, o que diz gerar inconformidade, da referida Nota, com a Constituição da República Federativa do Brasil e com a Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN);

- Mesmo que a Nota citada no item precedente fosse aplicável ao caso concreto, ainda assim o requerente se julga no direito ao crédito presumido, sobre os custos de industrialização por encomenda, porque os insumos, objeto de remessa e posterior retorno, após beneficiamento, ao encomendante, sujeitam-se, no caso, à alíquota zero do IPI, não fazendo sentido, portanto, na hipótese verificada, tratamento diferenciado, como faz o item 2.7 da Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX n.º 312, de 1998, entre remessa dos insumos e remessa dos produtos, com eles industrializados, com suspensão ou com tributação;

Ag

Por fim, pede a reforma do despacho decisório denegatório, para reconhecimento da parcela indeferida, com o devido acréscimo da taxa Selic, sobre essa parcela.

Por meio de Diligência DRJ/POA nº 16, de 23 de setembro de 2005, o processo retornou à repartição de origem, para que o requerente fosse intimado a comprovar, nas operações relativas à industrialização por encomenda, nos trimestres em discussão, o alegado emprego de insumos próprios dos curtumes e dos ateliês, devendo ser feito o cálculo do crédito presumido, a que viesse a fazer jus o requerente, em razão da diligência, reabrindo-se o prazo para manifestação, sobre o resultado da diligência.

Contraditando a diligência o requerente se manifestou, alegando, em síntese, que nas notas fiscais de retorno dos insumos submetidos à industrialização por encomenda, inexistem o destaque dos valores dos produtos utilizados pelos curtumes e ateliês, sendo os respectivos valores incluídos no valor total cobrado por tais estabelecimentos.

Em decisão, de fls. 382 a 389, a DRJ em Porto Alegre - RS, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de ressarcimento nos termos da ementa transcrita a seguir:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000*

*Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO. CUSTOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EXCLUSÃO.*

*A falta de comprovação do alegado emprego de insumos próprios dos estabelecimentos executores da industrialização por encomenda, em resposta à diligência promovida para dar oportunidade de fazer tal comprovação, impede o cômputo dos custos da referida industrialização por encomenda, no cálculo do crédito presumido do IPI, pelo regime comum.*

*ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E DE ILEGALIDADE.*

*A autoridade administrativa não é competente para examinar alegações de inconstitucionalidade e de ilegalidade de orientação normativa baixada pela Coordenação-Geral de Tributação da Secretaria da Receita Federal.*

*Solicitação Indeferida"*

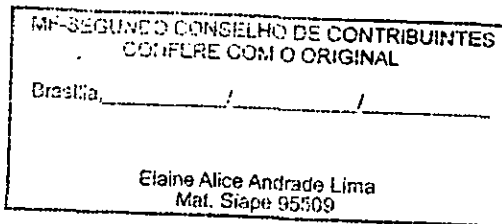
Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 392 a 414, interpôs Recurso Voluntário tempestivo a este Conselho de Contribuintes, onde refutou os argumentos apresentados pela DRJ, reafirmou os tópicos trazidos anteriormente na impugnação e apresentou também jurisprudências que confirmariam o seu entendimento.

É o Relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, \_\_\_\_\_/\_\_\_\_\_/\_\_\_\_

Elaine Alice Andrade Lima  
Mat. SIAPE 95509



## Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

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

### **Industrialização por encomenda**

A recorrente insurge-se apenas quanto à exclusão do cálculo presumido de insumos adquiridos, com os respectivos custos de seus beneficiamentos realizados externamente aos estabelecimentos da empresa para posteriores reaproveitamentos pela mesma. Segundo a mesma, as industrializações por encomenda revelariam aquisições de matérias-primas, vez que alguns insumos eram também agregados, além da mão-de-obra, razão pela qual deveriam ser considerados no cálculo do crédito presumido de IPI.

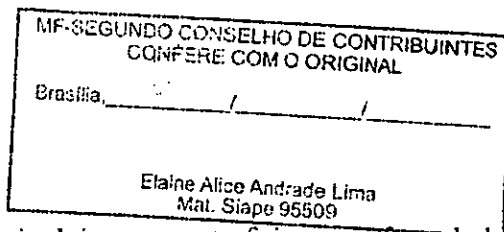
A intenção da recorrente é que os valores das notas fiscais emitidas pelos beneficiadores e elaboradores de produtos - que no seu dizer seriam insumos - fossem levados em consideração na base de cálculo do crédito presumido de IPI, e não apenas os quantitativos relacionados às aquisições originárias. Acrescenta ainda que o couro verde é NT - Não tributado e os couros *wet-blue*, semi-terminado, acabado e calçados estão classificados na alíquota zero. Portanto, constitui equívoco querer que os produtos tivessem sido remetidos com tributação para assegurar o crédito presumido como alega o Fisco.

O argumento principal utilizado pela DRJ para refutar referidas inclusões foi no sentido de declarar que o cálculo de que trata a Lei nº 9.363/96 diz respeito, tão-somente, às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem e não de serviço prestado que se agrega ao produto. O outro argumento estaria assim caracterizado: se o encomendante remete os insumos, com suspensão do IPI, ao executor da encomenda, e este devolve os produtos com suspensão, não tendo havido inclusão de produtos industrializados pelo executor da encomenda, nem produtos por este importados, não caberia computar, no cálculo do crédito presumido, o valor cobrado pelo beneficiamento, uma vez que isso reforçaria o fato de estarmos diante de um serviço prestado, hipótese não prevista na lei.

Desde já, me filio completamente indigitado ao primeiro argumento esposado pela DRJ, ressalvando que o outro argumento utilizado por ela através Nota/MF/SRF/COSIT/DIPEX nº 312, de 03/08/1998, pergunta 2.7, vem se constituir, ao meu sentir, apenas em um argumento secundário, em reforço ao fato de que em primeiro lugar se deve verificar a ocorrência de efetiva "aquisição" de "matérias-primas", "produtos intermediários" ou "material de embalagem".

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

Assim, não merece maior sorte os argumentos aduzidos 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), pelo simples fato da matéria-prima enviada pelo encomendante ao industrializador não ser passível de efetiva tributação (NT e alíquota zero). Além do que, conforme se verificou através de diligência, a recorrente não conseguiu provar o seu intento.



O que a Nota quis deixar assente foi que, o fato de haver 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, isso se não houver nos autos prova em sentido contrário. Ou a *contrario sensu*, se for efetivamente tributado pelo IPI a remessa do artigo do industrializador para o encomendante, então, nesse caso, por presunção a favor da contribuinte, tratar-se-ia, com muita probabilidade, de uma aquisição de matéria-prima ou produto intermediário.

*“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)*

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 pretender-se-ia provar um fato não conhecido, qual seja, a inexistência industrialização, e por conseqüência conduzir à 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, acrescente-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.

#### Ponto central da questão

Na verdade, como já colocado alhures, o ponto central da análise deve 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

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, _____ / _____ / _____
Elaine Alice Andrade Lima Mat. Siape 95509

CCO2/C03 Fls. 421
----------------------

beneficiados e elaborados por terceiros com material fornecido pela empresa, transitados com suspensão do IPI. É de se ver.

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 n.ºs 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.

#### 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.

*Assy*

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_  
Elaine Alice Andrade Lima  
Mat. Siga 9519

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

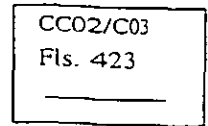
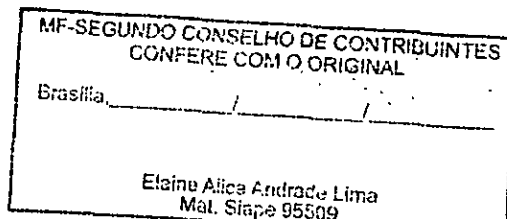
No tocante à última das premissas inicialmente delineadas, pois que, quanto à segunda, não há dissenso, importa destacar que há uma certa tendência à construção de exegeses que resultam, as mais das vezes, de considerações outras que não a propriamente jurídica, tal como as de natureza meramente econômica,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

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.*

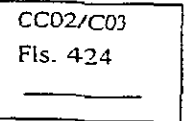
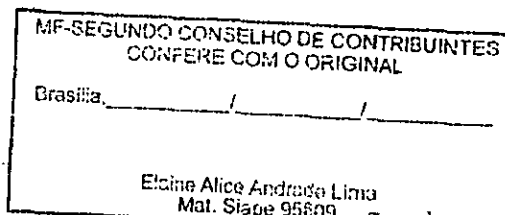
*§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:*

*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;*

*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 encontradão 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 n.º 9.363/96) para 0,0365 (3,65% da base de cálculo, na Lei n.º 10.276/2001). Portanto, não se pode argumentar que a Lei n.º 10.276/2001 seja "expressamente interpretativa", nos termos do art. 106, I, do CTN.

Diante disso, voto por negar provimento ao recurso, não acolho a inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI do valor referente ao beneficiamento dos insumos efetuado por terceiros..

#### Da Atualização Monetária

Sendo indevidos os créditos postulados, desnecessário se faria enfrentar o tema da incidência da taxa Selic. Sem embargo, cabe esclarecer que não existe – e nunca existiu – 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 que trata a Lei n.º 9.779/99 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 (NOTA MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG n.º 165).

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 a Taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996. Em se tratando de ressarcimento, não existe previsão legal específica para essa incidência.

Em relação à correção monetária dos valores pleiteados a título de ressarcimento do IPI, é pacífico o entendimento neste Colegiado de que essa atualização visa apenas restabelecer o valor real do incentivo fiscal, para evitar o enriquecimento sem causa que sua efetivação em valor nominal adviria à Fazenda Nacional.

Entretanto, a atualização do ressarcimento não pode se dar pela variação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, que tem natureza de juros e alcança patamares muito superiores à inflação efetivamente verificada no período, e que

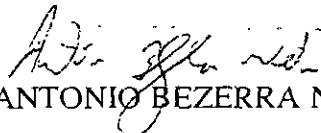
se adotada no caso causaria a concessão de um “plus”, que só é possível por expressa previsão legal.

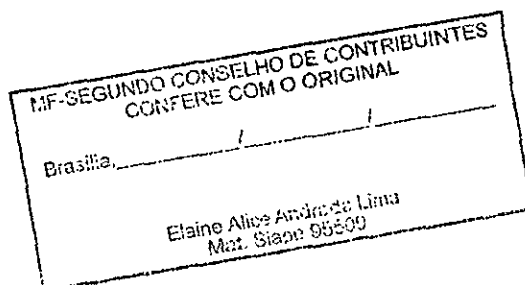
No processo administrativo o julgador restringe-se à lei, pela sua competência estritamente vinculada. Se impossibilitado de adotar a Selic como índice de atualização monetária, não pode fixar outro índice, sem que haja previsão legal para tanto.

Logo, indefiro a utilização da taxa Selic como índice de correção monetária no ressarcimento pleiteado.

Por todo o exposto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2006

  
ANTONIO BEZERRA NETO



## Voto Vencedor

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator-Designado

Nestes autos, a recorrente como razão de insurgência sustenta que (i) devem ser reconhecidos para fins de creditamento do IPI os custos com a industrialização por encomenda (terceiros); (ii) bem como o reconhecimento da incidência da taxa SELIC, desde o protocolo do pedido de ressarcimento formulado.

Meu posicionamento e entendimento sobre a matéria já é conhecido por meus pares, assim como por aqueles que militam neste Segundo Conselho de Contribuintes.

Com a devida vênia e em razão do esclarecimento feito acima, permito-me, como razões de decidir a matéria, a tão somente adotar ementa de acórdão de minha relatoria e de processo da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos, oportunidade em que apreciei os temas ora trazidos para nossa análise, vazado nos seguintes termos:

*Número do Recurso: 201-117227*

*Turma: SEGUNDA TURMA*

*Número do Processo: 13854.000220/97-12*

*Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR/RECURSO DE DIVERGÊNCIA*

*Matéria: RESSARCIMENTO DE IPI*

*Recorrente: FAZENDA NACIONAL*

*Interessado(a): CARGILL AGRÍCOLA S/A*

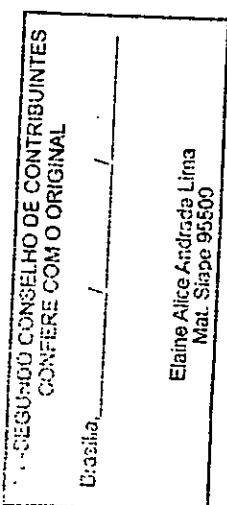
*Data da Sessão: 23/01/2006 15:30:00*

*Relator(a): Dalton Cesar Cordeiro de Miranda*

*Acórdão: CSRF/02-02.175*

*Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA*

*Ementa: IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – RESSARCIMENTO – (...). INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96. TAXA SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme*



C-1

*entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto n.º 2.138/97 tratado restituição o ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento.*

*Recurso negado."*

Adoto as razões de decidir do acórdão acima mencionado, cujas termos de argumentação e fundamentação estivessem aqui transcritos no que diz respeito à matéria em debate nestes autos, quais sejam: industrialização por encomenda e incidência da taxa SELIC para o ressarcimento pleiteado.

Neste sentido, somado a tudo mais que consta dos autos, voto pelo provimento do apelo voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2006.

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, ____ / ____ / ____
Elaine Alice Andrade Lima Mat. SIAPE 96509