



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

Processo n° 11065.000910/2002-24
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 9303-002.446 – 3ª Turma
Sessão de 08 de outubro de 2013
Matéria EMBARGOS
Embargante DRF NOVO HAMBURGO
Interessado SUDES IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

NORMAS PROCESSUAIS. EMBARGOS. CABIMENTO.

Cabem embargos de declaração para sanar omissão presente no julgado combatido e para corrigir erro presente na ementa da decisão que leve a sua obscuridade. Seu saneamento impõe corrigir a ementa do acórdão original, cujo tópico relativo à industrialização por encomenda passa a ser:

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

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

Embargos acolhidos sem efeitos infringentes

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para retificar o acórdão prolatado em relação ao recurso especial da Fazenda Nacional, sem efeitos infringentes, com retificação da ementa quanto à industrialização por encomenda e inclusão do voto vencedor acerca dessa matéria.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

EDITADO EM: 15/11/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Daniel Mariz Gudiño (Substituto convocado), Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente); e eu, Cleuza Takafuji, Chefe do Serviço de Seção, a fim de ser realizada a presente sessão ordinária. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

Relatório

Fui designado para examinar despacho elaborado pela unidade preparadora que apontava erro material no acórdão 9303-00.877 prolatado por este colegiado em 27 de abril de 2010.

Propus ao sr. Presidente o acolhimento da peça elaborada nos seguintes termos:

Senhor Presidente, em cumprimento do despacho de fls. 264, procedi à análise do despacho da DRFB em Novo Hamburgo que aponta a ocorrência de “inexatidão material” na decisão proferida pela 3ª Turma da Câmara Superior do CARF consubstanciada no acórdão nº 930300.877.

De fato, a decisão requer corrigenda porquanto o voto original da Relatora, Conselheira Susy Gomes Hoffmann, negava provimento ao recurso da Fazenda Nacional e dava provimento ao do contribuinte.

Na forma como redigido o acórdão, porém, o resultado foi exatamente o oposto, isto é, a Fazenda Nacional foi vencedora e o contribuinte perdeu, ambas as votações “por qualidade”. Destarte, a relatora teria restado vencida quanto às duas matérias, fazendo-se necessária a indicação de redator para o acórdão quanto a ambas.

Embora tenha havido indicação do Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, este apenas cuidou em seu voto do recurso do contribuinte, negando-lhe provimento e não se ateve à questão da industrialização por encomenda, objeto do apelo fazendário.

Mas isso não é tudo. A ementa, embora registre que ao recurso fazendário teria sido dado provimento, considera que aquela parcela integra sim o crédito presumido, ou seja, nega provimento ao recurso fazendário.

Desse modo, não se sabe, ao final, se ao recurso fazendário foi mesmo dado provimento e sob quais fundamentos. Se não foi, a anotação do resultado da votação também se mostra inconsistente, pois nenhum conselheiro fazendário teria acompanhado a relatora, impedindo a formação de maioria.

Nesses termos, não me parece que se possa legitimamente falar aqui em mero erro ou inexatidão material. O acórdão se mostra, ao contrário, inexecutável, requerendo reparação por meio de embargos, não manejados, porém, nem pela Procuradoria nem por qualquer membro do colegiado que tenha participado de sua votação.

Para perfeito saneamento do feito, portanto, só vejo como solução, o acolhimento da peça elaborada pela DRFB como efetivos embargos de declaração devido às flagrantes contradições e submetê-lo à apreciação do colegiado que pode, inclusive, anular o contraditório acórdão original.

Essas as considerações que submeto à sua apreciação.

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

O Presidente acolheu essas ponderações e determinou a devolução do processo a mim para que elaborasse voto saneando-o e o incluísse em pauta para votação.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Como indicado, a decisão embargada se mostra totalmente contraditória dificultando sobremaneira o deslinde do que foi efetivamente decidido, o que é para mim ainda mais difícil na medida em que da votação não participei.

De todo modo, é necessário saneá-la, e para tanto julgo mais adequado partir do relatório elaborado pela Conselheira Susy Gomes Hoffmann, que assim descrevera o que estava em discussão:

A antiga Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade, deu provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de incluir a industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido do IPI. Negou-se provimento, pelo voto de qualidade, ao pedido de correção monetária.

A Procuradoria da Fazenda Nacional interpôs recurso especial às fls. 171/176 dos autos, com base em divergência jurisprudencial, relativamente à inclusão, na base de cálculo do crédito presumido do IPI, dos valores dos serviços de industrialização por encomenda. Suscitou, ainda, violação à legislação tributária, tendo em vista que o artigo 1º da lei nº 9.363/96 apenas inclui na base de cálculo do IPI as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, não havendo previsão legal no que tange aos serviços de beneficiamento prestados por terceiros.

Finalmente, alegou que o contribuinte não comprovou que os produtos foram, de fato, remetidos às empresas terceirizadas nem que o produto beneficiado foi efetivamente industrializado pelo exportador.

O contribuinte, por sua vez, também interpôs recurso especial (fls. 193/198), com fundamento em divergência jurisprudencial, tendo em vista decisão da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais em que se admitiu a correção monetária com aplicação da taxa Selic na hipótese de ressarcimento.

Julgaram-se, portanto, na ocasião, dois recursos, e as matérias eram industrialização por encomenda e selic em ressarcimento de IPI. Houvesse prevalecido o voto da dra. Susy, ambas as querelas teriam sido resolvidas a favor do contribuinte, de modo que ele obteria o restante do valor original pretendido – industrialização por encomenda – a esse valor

seria adicionada a Selic. Que não foi isso o que se votou, resta claro pela indicação do Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

A partir daí, só posso presumir. E para isso observo que os conselheiros vencidos em ambas as votações foram os mesmos: Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martinez Lopez e Susy Gomes Hoffmann, felizmente os mesmos que integram, ainda hoje, este colegiado, à exceção do dr. Leonardo.

Sabedor de que todos eles sempre reconheceram – como fazem ainda hoje – a possibilidade de inclusão na base de cálculo do incentivo dos valores relativos a industrialização por encomenda, bem como de sua “atualização monetária” pela selic, somente posso supor que essa parte do resultado está correta, ou seja, que todos acompanharam mesmo o voto da relatora. Dessa suposição, somada ao fato de que, dentre os demais componentes do colegiado, todos votavam contra as pretensões do contribuinte, certeza que decorre de outros votos proferidos por eles sobre as matérias, concluo que a anotação do resultado feita pelo Presidente de então está correta

Nesse caso, o erro ocorreu na juntada do voto vencedor por parte do Conselheiro Gilson: ao invés de elaborá-lo em relação às duas matérias, o fez apenas com relação à Selic e, ademais, não alterou o teor da ementa relativamente à questão da industrialização por encomenda.

Em conclusão, é o meu voto no sentido de que:

1. se retifique a ementa da decisão na forma abaixo, de maneira a afastar do direito a parcela relativa à industrialização por encomenda:

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO
RELATIVO AO PIS/COFINS.
INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

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

2. se inclua no voto vencedor tal matéria, o que faço reproduzindo voto do i. Conselheiro Gilson

Trago à colação aquele proferido no julgamento do recurso nº 218.049, relativo ao processo nº 11080.008497/98-83, coincidentemente também relatado pela dra. Maria Teresa e em que ele fora igualmente designado redator. São suas palavras:

A discordância em relação ao voto da ilustre relatora diz respeito à possibilidade de utilização dos valores referentes aos serviços prestados por terceiros no cômputo da 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 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. 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 à industrialização por encomenda do cálculo do crédito presumido do IPI.

Adotadas tais providências, acredito que seja adequadamente saneado o processo, tornando exequível a decisão proferida cujo conteúdo, me parece, fica preservado.

É como voto.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator

Processo nº 11065.000910/2002-24
Acórdão n.º **9303-002.446**

CSRF-T3
Fl. 9

CÓPIA