



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

Processo n° 11065.000932/00-14
Recurso n° 203-131.533 Especial do Procurador
Matéria Crédito Presumido de IPI
Acórdão n° 02-02.884
Sessão de 28 de janeiro de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado CALÇADOS MAIDE LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

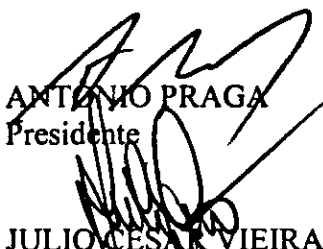
Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

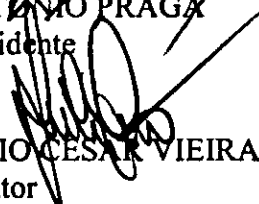
Não integra a base de cálculo do crédito presumido de IPI o valor relativo ao beneficiamento dos insumos efetuados por terceiros na industrialização por encomenda.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, voto de qualidade, DERAM provimento ao recurso especial, vencidos os conselheiros Fabíola Cassiano Keramidas (Substituta convocada), Maria Teresa Martínez Lopez, Emanuel Carlos Dantas de Assis (Substituto convocado), Antônio Lisboa Cardoso (Substituto convocado), Leonardo Siade Manzan, Misael Lima Barreto, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que negaram provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente


JULIO CÉSAR VIEIRA GOMES
Relator

FORMALIZADO EM: 21 JAN 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, FABÍOLA CASSIANO KERAMIDAS (Substituta convocada), ANTONIO CARLOS ATULIM, ANTONIO LISBOA CARDOSO (Substituto convocado),



EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS (Substituto convocado), MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ, HENRIQUE PINHEIRO TORRES, LEONARDO SIADÉ MANZAN, JÚLIO CÉSAR VIEIRA GOMES, MISAEL LIMA BARRETO, ELIAS SAMPAIO FREIRE, RYCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA e ALEXANDRE ANDRADE LIMA DA FONTE FILHO. Ausentes justificadamente os Conselheiros GILENO GURJÃO BARRETO e DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA.



Relatório

Trata-se de recurso especial (fls.109/113) interposto pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 203-10.762 (fls. 100/107), no qual, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso para incluir na base de cálculo do crédito presumido de IPI o valor referente ao beneficiamento dos insumos efetuados por terceiros, ou seja, industrialização por encomenda.

O recurso foi baseado no art. 32, I, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98. Alega o ilustre representante da Fazenda Nacional que a decisão teria violado o art. 1º, caput, da Lei nº 9.363/96, ao ampliar seu âmbito a uma hipótese não prevista em lei, pois os valores correspondentes aos serviços de industrialização por encomenda não deveriam ser incluídos na base de cálculo presumido do IPI.

Por meio do despacho nº 203-156 (fls. 115/117) deu-se seguimento ao recurso especial, reconhecendo-se à contrariedade a lei.

Cientificado em 11/09/2006 do Acórdão nº 203-10.762, do recurso especial interposto e do despacho que lhe deu seguimento, o contribuinte apresentou contra-razões tempestiva (fls. 122/126), conforme o prazo estabelecido pelo art. 5º, II, do antigo Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16/03/98.

Contrapondo-se ao recurso especial, o contribuinte alega que a fundamentação legal utilizada pela recorrente para embasar sua inconformidade não se faz aplicável ao caso presente. Isto porque todas as operações de beneficiamento de couro e outras terceirizações do processo industrial realizadas pela recorrida ocorrem com pessoas jurídicas legalmente estabelecidas, contribuintes do PIS e da COFINS e que, portanto, a glosa ao crédito presumido do IPI relativo ao PIS e COFINS incidente sobre o beneficiamento de couros e outros serviços prestados por terceiros, contribuintes do PIS e da COFINS, carece de respaldo legal, devendo ser mantida na íntegra a decisão recorrida.



Por fim, assevera que sobre matéria idêntica, no recurso especial nº 201-117239, Processo Administrativo Fiscal nº 11065.000120/99-55, obteve provimento de sua tese, por maioria de votos, conforme Acórdão nº CSRF/02-01.857 que nega provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JULIO CESAR VIEIRA GOMES, Relator

A controvérsia se instaurou em face de entendimentos divergentes quanto à inclusão dos valores relativos aos serviços de industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

DO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE

Como se sabe, o Princípio Constituição da Legalidade impõe como dever aos agentes públicos que não somente proceda em consonância com as leis, mas também que somente atue quando autorizado pelo ordenamento jurídico. Melhor dizendo, não tem a liberdade de fazer o que lhe convém apenas pela ausência de norma proibitiva, mas somente fazer o que a lei autoriza ou determina, como bem explica o Professor Diogo de Figueiredo Moreira Neto¹:

"...o princípio atua como uma reserva legal absoluta, à qual está adstrito todo o Estado, por quaisquer de seus entes, órgãos e agentes, mesmo delegados, de só agir quando exista uma lei que a isso o determine, ..."

O Princípio da Legalidade tem previsão no artigo 37, "caput" da Constituição Federal:

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

Deve-se, portanto, a partir de então, pesquisar no ordenamento jurídico a existência de norma autorizativa para o direito alegado pelo interessado.

DA REGRA-MATRIZ

O primeiro dos dispositivos da lei trata de instituir o benefício fiscal, motivá-lo e delimitar seus contornos. Quanto à matéria sob exame, de fato há um único conteúdo semântico a ser extraído da interpretação gramatical. Integram a base de cálculo os valores relativos somente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, a serem utilizados no processo produtivo. Segue transcrição:

Lei nº 9.363/96:

Art. 1ª 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

¹ MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Curso de Direito Administrativo: Parte Introdutória, Parte Geral e Parte Especial. Rio de Janeiro: Editora Forense, 2005, 14ª edição, página 82.

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.

Defende-se que, no entanto, caberia a analogia como necessária para se atender às finalidades da lei. O que discordo. Não há como, sob fundamento da analogia, criar-se regra jurídica não desejada pelo legislador.

Assiste razão o argumento de que sobre os serviços faturados contra o produtor-exportador incidiriam as contribuições sociais objeto do crédito presumido. No entanto, no retorno dos insumos beneficiados por terceiros não há aquisição, como previu a regra-matriz do benefício. Os serviços são contratados para que deles resultem produtos intermediários ou acabados. E não há previsão legal para a inclusão de serviços na base de cálculo do benefício, fixada pelo artigo 2º da lei:

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

DO BENEFICIÁRIO DO CRÉDITO PRESUMIDO

Outra explicação para refutar o argumento de que a opção pela industrialização por encomenda não afasta o direito ao crédito presumido, remeto o interessado ao artigo 1º caput e parágrafo único da lei:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, (...)

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

É beneficiária apenas a empresa produtora e exportadora. Admite-se, no entanto, que a exportação seja intermediada por empresa comercial exportadora. O que ora se deseja é demonstrar como deturpada restaria a finalidade da lei de incentivo caso se reconhecesse o benefício para empresas que não exerçam a industrialização, apenas a intermediassem mediante encomenda. Assim fosse, não se negaria o crédito presumido de IPI para uma empresa comercial que adquirisse insumos e os remetesse para industrialização em estabelecimento de terceiros para, no retorno, exportar a produção sob encomenda sem que, com isso, dispusesse de um único maquinário.

Na industrialização sob encomenda, o executor da encomenda é que seria o produtor, mas como não exporta sua produção nem mesmo através de empresa comercial exportadora, apenas a devolve para o encomendante, não goza do direito ao crédito presumido.

DA INTERPRETAÇÃO LEGÍTIMA

A doutrina costuma denominar de legítima a interpretação realizada pela própria norma jurídica. Entendo que a Lei nº 10.276/2001 também teve essa finalidade. Além de instituir regime alternativo, a Lei nº 10.276/2001 acabou por se manifestar no sentido de impedir a inclusão na base de cálculo do valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, quando permanece o interessado gozando o benefício sob o regime instituído pela Lei nº 9.363/96, *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:

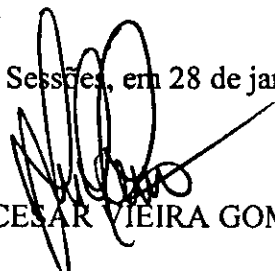
...

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.

Em síntese, somente matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que sejam adquiridos e diretamente processados pelo produtor-exportador integram a base de cálculo do crédito presumido.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2008


JULIO CESAR VIEIRA GOMES