



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

Processo nº 11065.001718/00-21
Recurso nº 203-132.033 Especial do Procurador
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-03.146
Sessão de 4 de maio de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado Bison Indústria de Calçados Ltda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE 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.

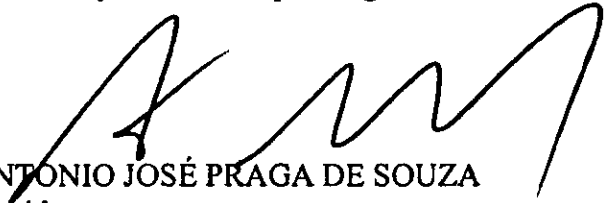
IPI. RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. NÃO INCIDÊNCIA.

Inexiste previsão legal para atualização dos valores objeto de ressarcimento.

Recurso Especial do Procurador Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de não conhecimento do recurso e pelo voto de qualidade DAR provimento ao recurso especial, nos termos relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez Lopez, Dalton César Cordeiro de Miranda, Leonardo Siade Manzan, Manoel Coelho Arruda Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Valmir Sandri.


ANTONIO JOSÉ PRAGA DE SOUZA
Presidente





Josefa Maria Coelho Marques.
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Relatora

FORMALIZADO EM: 25 MAI 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Henrique Pinheiro Torres, Julio Cesar Vieira Gomes e Elias Sampaio Freire.

Relatório

Trata-se de recurso da Fazenda (fls. 162 a 170) apresentado em 30 de novembro de 2006 contra o Acórdão nº 203-11.317 (fls. 156 a 160), de 19 de setembro de 2006, da 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que, relativamente a pedido de ressarcimento de IPI, deu provimento parcial ao recurso voluntário da Interessada, nos seguintes termos:

"IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO AO PIS/COFINS. 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.

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 no Acórdão CSRF/02-0.708; 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 em parte."

No recurso, admitido pelo despacho de fls. 172 a 174, alegou a Fazenda Nacional que a natureza do beneficiamento efetuado por terceiros seria de prestação de serviços.

Ademais, a Lei nº 10.276, de 2001, trataria de forma de apuração alternativa e de hipótese não contemplada anteriormente.

Quanto à Selic, alegou que não haveria previsão legal para os juros, no caso de ressarcimento de IPI. Ademais, o acórdão teria desrespeitado a legislação tributária, em razão

Joel

de haver equiparado ressarcimento de créditos de IPI a restituição de indébitos, figuras que não se confundiriam.

Enfatizou que a taxa incorporaria taxa de juros de mora e de correção monetária.

Ao final, pediu para que fosse reconhecida a não incidência dos juros Selic no caso de ressarcimento de créditos de IPI; e para se determinar a incidência dos juros em momento posterior à protocolização do pedido.

Nas contra-razões (fls. 178 a 185), alegou a Interessada que o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais admitiria a inclusão dos custos de industrialização por encomenda na apuração do crédito presumido e sua atualização pelos juros Selic.

Quanto à primeira matéria, citou o Boletim Central nº 147, de 1998, que condicionaria o direito ao crédito ao destaque do IPI na operação, o que não seria admitido pela Lei nº 9.363, de 1996. Segundo a Interessada, o beneficiamento do couro representaria industrialização e, se a industrialização ocorresse no próprio estabelecimento encomendante, não haveria incidência da COFINS e do PIS a não ser sobre as matérias-primas.

A Lei, ademais, não faria restrição com à incidência do IPI na aquisição dos produtos.

Quanto aos juros, ressaltou novamente o entendimento da CSRF, destacando que entre o pedido e o julgamento de primeira instância passaram-se quase quatro anos.

É o relatório.

Voto

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, relatora

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

A questão diz respeito à inclusão, na base de cálculo do incentivo, do valor pago pela Interessada pelos serviços de industrialização prestados em regime de encomenda.

No tocante ao boletim central citado, nada autoriza a conclusão de que outra espécie de cobrança exista no caso dos autos a não ser a dos serviços prestados.

Ademais, o “valor cobrado” a que se refere o ato citado é o da nota fiscal de saída com destaque de IPI. Nesse caso, a interpretação adotada é de que a natureza dos produtos industrializados seria supostamente de “matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem”, conforme previsto no Regulamento do IPI.

Entretanto, o entendimento exarado em boletim central não é entendimento oficial e não vincula sequer as Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil.

No caso em questão, o fundamento supostamente adotado no boletim é questionável, pois nem toda saída do estabelecimento industrial tributada pelo IPI é de



“matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem”, únicas aquisições que dão origem ao crédito presumido, como se verá adiante.

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 faz sentido algum o questionamento da Interessada sobre qual disposição legal daria suporte ao entendimento da autoridade fiscal. Textualmente, a Lei se refere a “matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem”, que têm um conceito jurídico preciso, e não a insumos em sentido genérico.

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 a inexistência de direito ao crédito nessa hipótese.

Veja-se que o raciocínio de que “*se houvesse adquirido diretamente as matérias-primas, haveria o direito*”, não é premissa suficiente para concluir pela existência do direito de crédito. Se assim fosse, em relação a qualquer direito poder-se-ia efetuar o mesmo raciocínio.

Para concluir pela existência do direito, haveria que se considerar uma outra premissa, que é a de que as situações seriam equivalentes, raciocínio típico da analogia, que não é forma de interpretação, mas de integração do direito.

Portanto, considerar que se outra hipótese houvesse ocorrido, em vez da que realmente ocorreu, para concluir que se trata de situações equivalentes representa regulação positiva do direito, para estender o benefício a situação claramente não contemplada na lei, o que é completamente inadmissível.

No tocante à segunda matéria objeto do recurso, tratando-se da incidência de juros Selic sobre o valor do ressarcimento, deve-se notar que tanto o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, quanto o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, referem-se à possibilidade de compensação, relativamente a tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior.

A possibilidade de compensação relativa aos valores objeto de ressarcimento de IPI não foi inicialmente aventada pela Portaria MF nº 38, de 1997, conforme demonstra a reprodução do seu art. 4º:

“Art. 4º O crédito presumido será utilizado pelo estabelecimento produtor exportador para compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno, relativo a períodos de apuração subseqüentes ao mês a que se referir o crédito.”



§ 1º Na hipótese da apuração centralizada, o crédito presumido, apurado pelo estabelecimento matriz, que não for por ele utilizado, poderá ser transferido para qualquer outro estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o IPI devido nas operações de mercado interno.

§ 2º A transferência de crédito presumido de que trata o parágrafo anterior será efetuada através de nota fiscal, emitida pelo estabelecimento matriz, exclusivamente para essa finalidade.

§ 3º No caso de impossibilidade de utilização do crédito presumido na forma do caput ou do § 1º, o contribuinte poderá solicitar, à Secretaria da Receita Federal, o seu ressarcimento em moeda corrente.

§ 4º O pedido de ressarcimento será apresentado por trimestre-calendário, em formulário próprio, estabelecido pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5º O ressarcimento em moeda corrente, na hipótese de apuração centralizada, será efetuado ao estabelecimento matriz.

§ 6º Constitui requisito para a fruição do crédito presumido a inexistência de débito relacionado com tributos ou contribuições federais de responsabilidade da empresa."

Da mesma forma como ocorria com os demais créditos de IPI, o crédito presumido deveria ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie, conforme já previsto no art. 4º da Lei nº 9.363, de 1996:

"Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente.

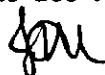
Parágrafo único. Na hipótese de crédito presumido apurado na forma do § 2º do art. 2º, o ressarcimento em moeda corrente será efetuado ao estabelecimento matriz da pessoa jurídica."

O termo "ressarcimento" sempre foi utilizado pela legislação com o complemento "em espécie", não havendo que se falar, em princípio, em outra modalidade de ressarcimento.

"Ressarcimento em espécie", portanto, é uma solução específica, adotada no âmbito da legislação do IPI, como solução para o acúmulo de créditos escriturais. A não ser pelo fato de o devedor ser o Fisco, não há outras semelhanças com a restituição, que cabe quando há pagamento indevido ou a maior do que o devido.

Menos semelhanças ainda há em relação aos ressarcimentos decorrentes de incentivos fiscais, em que há uma renúncia fiscal, sendo incorreta a afirmação de que ressarcimento seria espécie em relação à qual a restituição seria gênero.

Voltando à questão da compensação, a IN SRF nº 21, de 1997, em seu art. 3º, III, previu a possibilidade de compensação dos créditos objetos de pedidos de ressarcimento



em espécie do IPI. Foi o primeiro ato da Secretaria da Receita Federal a prever a modalidade de "ressarcimento, sob a forma de compensação".

A previsão legal para a incidência de juros Selic, por sua vez, somente se refere aos casos de restituição. Ao mencionar a compensação (art. 39, § 4º), é claro que o dispositivo refere-se aos valores que poderiam ser restituídos, não permitindo interpretação extensiva. O texto da Lei nº 9.250, de 1995, é claro, não havendo como aplicar por analogia aquele dispositivo ao caso do ressarcimento.

A data prevista para o início da incidência dos juros é a do pagamento indevido ou a maior do que o devido, data essa que somente pode ser identificada se se tratar de pedido de restituição.

A incidência dos juros Selic a partir da data de protocolo do processo de pedido de ressarcimento é critério que não consta da legislação, o que reforça a tese de que os juros não podem incidir, nesse caso.

Portanto, não existe previsão legal para a incidência dos juros ao caso de ressarcimento de créditos de IPI.

Quanto ao princípio da vedação ao enriquecimento ilícito, não se aplica ao caso dos autos, uma vez que o ressarcimento de crédito presumido de IPI não corresponde à devolução de numerário do contribuinte, mas de pagamento em espécie relativo a incentivo fiscal.

Dessa forma, a União não enriquece ilicitamente ao deixar de pagar ao contribuinte atualização monetária para qual não existe previsão legal. Tampouco há que se falar em ofensa aos demais princípios constitucionais citados, uma vez que se trata, precipuamente, de aplicar o princípio da legalidade, o que não poderia ofender à moralidade, à isonomia ou à equidade.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso

Sala das Sessões, em 4 de maio de 2008.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

