



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº	11065.001958/00-35
Recurso nº	203-129.792 Especial do Procurador
Matéria	Crédito Presumido de IPI
Acórdão nº	02-02.742
Sessão de	2 de julho de 2007
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	SCHMIDT IRMÃOS CALÇADOS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

CRÉDITO PRESUMIDO. IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CUSTO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

De acordo com o disposto no art. 1º da Lei 9.363/96, o benefício fiscal de ressarcimento de crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, é relativo ao crédito decorrente da aquisição de mercadorias que são integradas no processo de produção de produto final destinado à exportação.

Inexiste óbice legal à concessão de tal crédito pelo fato de o produtor/exportador ter encomendado a outra empresa o beneficiamento de insumos, mormente em tal operação ter havido a incidência do PIS/COFINS, o que possibilitará a sua desoneração posterior, independente de essa operação ter sido ou não tributada pelo IPI.

ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC:

É devida a atualização pela taxa SELIC a partir do momento em que é apresentado o pedido de ressarcimento dos créditos tributários.

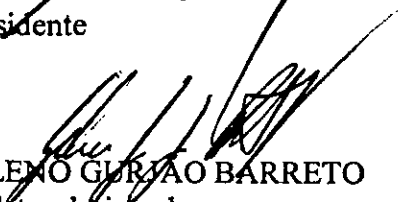
Recurso especial negado.

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, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora) e Antonio Bezerra Neto, que deram provimento integral ao recurso, e Antonio Carlos Atulim e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento parcial ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto. Participou do julgamento o Conselheiro Leonardo Siade Manzan (Substituto convocado), nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTONIO PRAGA
Presidente



GILENO GURJÃO BARRETO
Redator designado

FORMALIZADO EM: 27 ABR 2009

Participaram, do julgamento, os Conselheiros Maria Teresa Martínez Lopez, Leonardo Siade Manzan (Substituto Convocado), Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Substituto convocado) e José Carlos Passuello (Substituto convocado), Manoel Antonio Gadelha Dias (Presidente à época do julgamento). Ausente justificadamente o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Relatório

Examina-se recurso especial, formulado pela Procuradoria da Fazenda Nacional, contra decisão do Segundo Conselho de Contribuintes que, por meio do Acórdão nº 203-10.356, de 10 de agosto de 2005 (fls. 143/158) decidiu, por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, para admitir a inclusão na base de cálculo do crédito presumido ao custo agregado em face à industrialização por encomenda, e b) dar provimento parcial quanto à atualização monetária (Selic), admitindo-a a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento, ao recurso voluntário interposto pela empresa SCHMIDT IRMÃOS CALÇADOS LTDA, cuja ementa se transcreve:

"CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. INCLUSÃO. Por compor o custo dos insumos, o custo da industrialização por encomenda é computado na base de cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, quando tal industrialização for realizada por pessoa jurídica contribuinte do PIS e COFINS.

SELIC- PRECLUSÃO. Em matéria de atualização monetária, inexistente afronta ao instituto processual da preclusão.

IPI. RESSARCIMENTOS DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI . LEI 9.363/1996. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. É vedada a atualização de créditos meramente escriturais por absoluta falta de previsão legal (precedentes jurisprudenciais). Entretanto, devido à atualização monetária, a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento com a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

Recurso provido em parte."

Trata-se do Pedido de Ressarcimento do crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 de fl. 01, relativo ao 2º trimestre de 2000, apresentado em 11 de agosto de 2000.

A autoridade fiscal deferiu parcialmente o pedido.

Contra essa decisão, a requerente apresentou manifestação de inconformidade contra a redução do ressarcimento pleiteado, requerendo o total provimento.

A DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 101/106, manteve o deferimento parcial, referendando a decisão do órgão de origem. Não acatou os argumentos para inclusão dos valores relativos ao beneficiamento dos insumos por terceiros.

O recurso voluntário de fls. 108/113, tempestivo (fls. 101 e 107/108), insiste na inclusão dos valores pagos a terceiros, referentes ao beneficiamento do couro, repetindo os argumentos expendidos anteriormente e mencionando jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, em seu favor.



O Colegiado da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 203-10.356, de 10 de agosto de 2005, decidiu, por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, para admitir a inclusão na base de cálculo do crédito presumido ao custo agregado em face à industrialização por encomenda, e b) dar provimento parcial quanto à atualização monetária (Selic), admitindo-a a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por não concordar com a decisão proferida em segunda instância administrativa, interpôs Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria nº 55/1998).

Por meio do Despacho nº 203-016 (fl. 178), o Presidente da 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, com base na Informação de fls. 176/177, recebeu o recurso interposto pelo Representante da Fazenda Nacional, tendo em vista a presença dos requisitos exigidos no art. 38, III, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Encaminharam-se os autos à DRF/NOVO HAMBURGO-RS para intimação do contribuinte, que, devidamente cientificado, apresentou contra-razões, fls. 183/188, ao Recurso Especial do Sr. Procurador da Fazenda Nacional requerendo a manutenção da decisão de segunda instância.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Relatora:

Trata-se de saber se os custos da industrialização por encomenda podem integrar a base de cálculo do crédito presumido e se o valor a ser ressarcido pode ser atualizado pelos juros Selic.

No tocante aos custos de industrialização, decidiu o acórdão recorrido que poderiam ser incluídos na apuração do crédito presumido, por comporem o custo dos insumos.

Entretanto, deve-se esclarecer que não se discute nos autos a inclusão do custo de aquisição dos insumos, que é dada como certa. O que afirmou o acórdão recorrido foi que o custo da industrialização por encomenda comporia o custo dos insumos, enquanto que a Lei nº 9.363, de 1996, claramente determina a inclusão apenas do custo de aquisição dos insumos, em que não se incluem, obviamente, os custos da industrialização por encomenda.

Outro argumento utilizado para o reconhecimento do direito contestado pela recorrente é o de que, se o estabelecimento industrial adquirisse os produtos industrializados por encomenda já prontos, o valor total da aquisição comporia a base de cálculo do incentivo.

Discordo, entretanto, desse posicionamento.

Primeiramente, por que a legislação do IPI equipara o estabelecimento encomendante ao industrial, considerando-o, para os fins de apuração do imposto, como produtor dos produtos.

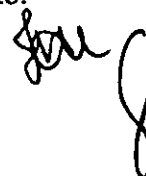
O raciocínio falha claramente na consideração de que se trataria de situações equivalentes, uma vez que se os produtos fossem adquiridos prontos, o industrial estaria no lugar do fornecedor e o encomenda estaria no lugar do exportador e nenhum crédito presumido de IPI seria devido na hipótese.

Assim, a analogia correta seria a que considerasse como industrial o próprio encomendante.

Em segundo lugar, por que, como já dito, a Lei nº 9.363, de 1996, claramente prevê que somente o valor de aquisição dos insumos é que pode compor a base de cálculo do crédito presumido, sendo o custo da industrialização por encomenda valor de prestação de serviço.

No âmbito dessa questão, a justificativa dada pelo entendimento contestado no recurso é o de que as contribuições sociais (PIS e Cofins) incidem sobre o valor da prestação de serviço, o que estaria de acordo com a finalidade da lei.

Portanto, justificar-se-ia a inclusão do valor da prestação de serviços na base de cálculo do incentivo, embora não houvesse previsão legal, em face da finalidade da lei e de uma semelhança do caso concreto com a hipótese de compra de produto.



No âmbito das técnicas de interpretação, a teleológica é aquela que considera, como método de interpretação, a finalidade da lei.

É cediço que, não importando qual o método de interpretação adotado, o resultado da interpretação pode ser restritivo, declarativo ou extensivo. Na definição comumente encontrada nos livros que tratam do assunto, o resultado pode ser declarativo ou extensivo, conforme o “legislador” tenha dito menos ou mais do que tenha pretendido dizer, conclusão a que se chega pela análise interpretativa em si (no caso em questão, análise que adotou um método teleológico).

Dessa forma, segundo o entendimento contestado, o legislador teria inadvertidamente não incluído o custo de serviços, ao especificar a base de cálculo do incentivo, hipótese que se choca com a redação da lei.

Observo que a referida conclusão é completamente contraditória com o entendimento da 2ª Câmara de que o crédito presumido teria sido especificado de forma presumida, o que, no âmbito do entendimento em questão, significaria que a lei não teria efetuado distinção alguma quanto aos insumos terem ou não sofrido a incidência das contribuições sociais na operação de entrada no estabelecimento do produtor.

Ademais, a analogia não é método de interpretação, mas de integração da legislação tributária, que deve ser utilizada quando haja “*vazios legais*”.

Considerar que, se o industrial equiparado houvesse adquirido os insumos industrializados de terceiros, além de implicar sua não caracterização com industrial, corresponde a aplicação de analogia à hipótese perfeitamente regulada pela lei, que confere o direito de crédito presumido sobre o valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, levando à lógica conclusão de que os serviços não geram o direito de crédito.

Portanto, a aplicação da analogia é incorreta e vai exatamente contra o que a lei dispõe.

Quanto à incidência de juros Selic, 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 na 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 subsequentes 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 que 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."

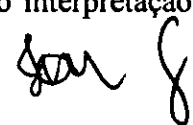
Aliás, o termo "ressarcimento" sempre foi utilizado pela legislação com o complemento "em espécie" ou "em moeda", não havendo que se falar em outra modalidade de ressarcimento.

"Ressarcimento em espécie", portanto, é uma solução específica, adotada no âmbito da legislação do IPI. A não ser pelo fato de o devedor ser o fisco, não há outras semelhanças com a restituição.

Menos semelhanças ainda há entre os 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", hipótese não expressamente prevista em lei antes da publicação da Lei nº 9.779, de 1999, que tratou apenas de créditos básicos.

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 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, no caso dos autos.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso do Procurador.

Sala das Sessões, em 2 de julho de 2007.

Josefa Maria Coelho Marques:
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES



Voto Vencedor

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Redator designado

Da Industrialização por encomenda

Primeiramente, é fato que o art. 2º da Lei no. 9.363/96 não vedou expressamente o crédito sobre produtos remetidos para industrialização. Também não os assegurou, assegurando porém os créditos relativos à matéria-prima, materiais de embalagens e produtos intermediários adquiridos, ou seja, ao menos a essas três categorias, aplicadas na industrialização, estaria garantida ao contribuinte a tomada do crédito. Mas, é de arguir-se, se não caberia também o crédito sobre o total da industrialização, ou seja, além daquelas mercadorias enviadas, se o valor agregado pelo industrializador não poderia ser objeto de crédito.

Entendo que sim.

Primeiramente, pelo simples fato de que, sobre esse valor agregado, houve incidência de PIS e de COFINS. Lembrando que o crédito que ora se analisa é crédito de PIS e de COFINS, apenas “compensável” com o IPI. O legislador quis sempre eliminar a incidência em cascata dessas contribuições na exportação de mercadorias, e obstar isso é contrariar o espírito da lei e sua interpretação sistemática. Interpretação sistemática que garantiu nesse Conselho inclusive o direito ao crédito sobre aquilo sobre o que não houve pagamento anterior, caso das pessoas físicas e cooperativas.

Mas há outros argumentos de ordem jurídica e econômica.

Primeiramente, faço referência à resposta à questão 2.7 das Perguntas e Respostas sobre o Crédito Presumido, aprovada pela Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX nº 312, de 03.08.98, cujo fundamento, por sua vez, residiria no fato de que, se a operação não foi tributada, é porque não teria sido incorporado insumo no beneficiamento encomendado, mas apenas serviços, e serviços não estariam compreendidos no conceito no conceito de MP, PI e ME, que são os componentes básicos para o cálculo do crédito presumido, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.363/96.

Adoto, outrossim, o entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, nos termos do voto do relator que, litteris:

“PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO. IPI. DIREITO AO RESSARCIMENTO. ART. 1º DA LEI Nº 9.363/96. BENEFICIAMENTO FEITO POR OUTRA EMPRESA. POSSIBILIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. CRÉDITOS ESCRITURAIS. ÓBICE PELO FISCO. INCIDÊNCIA. ART. 111, INCISO I, DO CTN. FALTA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS Nºs 282 E 356/STF.

I - De acordo com o disposto no art. 1º da Lei 9.363/96, o benefício fiscal de ressarcimento de crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, é

8

relativo ao crédito decorrente da aquisição de mercadorias que são integradas no processo de produção de produto final destinado à exportação.

II - Portanto, inexistente óbice legal à concessão de tal crédito pelo fato de o produtor/exportador ter encomendado a outra empresa o beneficiamento de insumos, mormente em tal operação ter havido a incidência do PIS/COFINS, o que possibilitará a sua desoneração posterior, independente de essa operação ter sido ou não tributada pelo IPI.

III - A jurisprudência desta Corte tem autorizado a correção monetária dos créditos escriturais do IPI quando o aproveitamento é impossibilitado por óbice imposto pelo Fisco. Precedentes: AgRg nos EREsp n.º 396.330/SC, Rel. Min. JOÃO OTÁVIO DE NORONHA, DJ de 01/07/05 e AgRg no AgRg no Ag n.º 570.583/SC, Rel. Min. DENISE ARRUDA, DJ de 06/06/05.

IV - A Corte de origem não se debruçou sobre o tema acerca da interpretação literal da legislação tributária, prevista no art. 111, inciso I, do CTN, faltando-lhe o necessário prequestionamento. Incidência das Súmulas n.ºs 282 e 356/STF.

V - Recurso especial conhecido em parte e, neste ponto, improvido."

No seu voto, o relator, corretamente sustenta que "Desta forma, não há como negar que o beneficiamento da matéria-prima esteve sujeito ao pagamento de PIS/COFINS, inflando no custo do produto a ser exportado. E se o objetivo da Lei 9363/96 é desonerar o PIS/COFINS do produto exportado, tal custo deve ser obviamente considerado na base de cálculo do crédito presumido do IPI, sendo totalmente irrelevante se a operação (etapa) é ou não tributada pelo IPI. Tanto é assim que a legislação que institui tal benefício fiscal (a MP 674 de 25/10/94-DJ - 26/10/94), previa o ressarcimento em moeda corrente. Embora a Lei 9363/96 tenha mudado a forma de compensar o produtor/exportador (alcançando-lhe crédito presumido de IPI), concluir que tal crédito mantém relação direta com o fato gerador do IPI, como sugere o Boletim Central n.º 147, de 04/08/98, da SRF, que fundamentou a negativa do Fisco, é exorbitar o texto legal. Como bem elucidado na sentença proferida, o artigo 1.º da Lei n.º 9.363/96 não exclui a possibilidade de as empresas produtoras exportadoras, atuando na condição de encomendantes, nas industrializações por encomenda, poderem se creditar do IPI incidente sobre as aquisições dos produtos intermediários para serem utilizados no processo produtivo, ou seja, no caso, para serem utilizados na industrialização do produto final. Destarte, na presente hipótese, interpretando-se o disposto no aludido art. 1.º da Lei 9.363/96, o benefício fiscal de ressarcimento de crédito presumido do IPI é relativo ao crédito decorrente da aquisição de mercadorias que são integradas no processo de produção de produto final destinado à exportação. Nessa esteira, verifica-se que não há qualquer restrição legal à concessão de tal crédito pelo fato de o beneficiamento de insumos ter sido efetuado por terceira empresa, por meio de encomenda, mormente em tal operação ter incidido o PIS/COFINS, o que possibilitará a sua desoneração em momento posterior, independente de ter ou não incidido o IPI."

Além de obstar um incentivo antijuridicamente, do ponto de vista econômico não cabe ao julgador arraigar-se em conceitos ultrapassados. Nos ensina a hermenêutica jurídica que a aplicação da legislação evolui à medida que a realidade à sua volta modifica-se ao longo do tempo. Vemos que as autoridades fiscais apegam-se nos conceitos de industrialização do Parecer Normativo n.º 65, de 1979, ou seja, de 30 anos atrás, quando a

8

infraestrutura econômica brasileira e internacional sequer conhecia a atividade transnacional. Quando ainda concluíamos nosso processo de "substituição de importações".

Isso posto, importantíssimo citar a doutrina, em especial Marco Aurélio Grecco, que bem define insumos, no contexto em que os dispositivos legais se inserem.

Para esse doutrinador, "Insumo" não é palavra de origem latina que faça parte do arcabouço básico de nossa língua. Trata-se de vocábulo aqui introduzido por influência da língua inglesa ao se referir a "input" como algo que se introduz a determinado processo ou composição e, por isso, está ligado à respectiva existência.

No uso corrente, para este doutrinador, a palavra evoca três sentidos: o econômico, o físico e o funcional.

Da perspectiva econômica, "insumo" designa os fatores de produção, conceito que abrange, basicamente, o capital (em suas diversas manifestações) e o trabalho.

Da perspectiva física, "insumo" é todo e qualquer elemento material que compõe o produto final, nele se transforma ou é consumido no respectivo processo de produção (=referencial e o PRODUTO).

Da perspectiva funcional, "insumo" é todo elemento que integra o processo de produção de mercadorias ou serviços, a abranger tudo que repercuta no processo de produção ou fabricação do qual decorrerá a receita ou o faturamento (=referencial e a ATIVIDADE).

Qual destas três acepções seria a mais adequada ao caso?

Note-se, inicialmente, que a legislação do PIS e da COFINS não faz expressa referência à legislação do IPI. Vale dizer, não há um dispositivo que, categoricamente, determine que "insumo" deva ser entendido como algo assim regulado pela legislação daquele imposto.

Ademais, o regime de créditos existe atrelado a técnica da não-cumulatividade que, em se tratando de PIS/COFINS, não encontra na Constituição perfil idêntico ao do IPI.

No âmbito da não-cumulatividade do IPI, a CF/88 (art. 153, § 3º, II) restringe o crédito ao valor do imposto cobrado nas operações anteriores o que obviamente só pode ter ocorrido em relação a algo que seja "produto industrializado", de modo que a palavra "insumo" só pode evocar sentidos que sejam necessariamente compatíveis com essa idéia (=algo fisicamente apreensível). Por isso, insumo para fins de não-cumulatividade de IPI é conceito de fundamento restrito, por alcançar, fundamentalmente, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Por outro lado, nas contribuições, o § 11 do artigo 195 da CF não fixa parâmetros para o desenho da não-cumulatividade, o que permite às Leis mencionadas adotarem a técnica de mandar calcular o crédito sobre o valor dos dispêndios feitos com a aquisição de bens e também de serviços tributados, mas não restringe o crédito ao montante cobrado anteriormente. Vale dizer, a não-cumulatividade regulada pelas Leis não tem o mesmo perfil da pertinente ao IPI, pois a integração exigida é mais funcional do que apenas física. É assim hoje, foi assim quando da Lei nº 9.363/96.

8

Para o doutrinador, "Serviços também são insumos". As Leis de regência admitem que serviços sejam "utilizados como insumo" na produção ou fabricação de bens. Esta previsão é suficiente, para o citado doutrinador, para mostrar ter sido adotado um sentido amplo para o termo que não se limita aos bens físicos que compõem o produto ou integram etapa do respectivo processo produtivo que nele desemboca imediatamente.

Todo serviço - em maior ou menor medida - compõe-se de uma atividade exercida pelo prestador e de uma utilidade fruída pelo tomador. Não é raro existir uma dissociação física entre elas a ponto de a atividade ocorrer num local e a utilidade em outro. Ademais, a utilidade é de carácter predominantemente imaterial (intangível) e, muitas vezes, ela é que determina seu valor a justificar o respectivo preço.

As Leis da não-cumulatividade prevêem expressamente que o serviço pode ser utilizado como insumo de produção ou fabricação. Ora, argui o doutrinador, como um serviço (atividade + utilidade) pode ser insumo da produção ou da fabricação de um bem?

Será efetivamente insumo sempre que a atividade ou a utilidade forem necessárias a existência do processo ou do produto ou agregarem (ao processo ou ao produto) alguma qualidade que faça com que um dos dois adquira determinado padrão desejado. Vale dizer, quando atividade ou utilidade contribuírem para o processo ou produto existirem ou terem certas características.

Na medida em que os serviços configuram insumos no âmbito de PIS-COFINS, pois as respectivas utilidades são fruídas como tal (por condicionarem a existência ou integrarem funcionalmente o processo ou o produto), então os bens também estarão sendo utilizados como insumo na medida em que das utilidades que deles emanarem dependam a existência ou a qualidade do processo ou do produto.

Isto dá sentido ao dispositivo legal ao admitir créditos relativos a combustíveis, pois estes, quase sempre, limitam-se a disponibilizar uma utilidade (calor, temperatura em determinável móvel, locomoção de bens nas etapas do processo de produção ou de fabricação etc.) relevante para o processo ou para o produto, mas sem que haja agregação física neste último.

Vale dizer, "utilizar como insumo" e extrair dos bens ou dos serviços todas as utilidades que lhes sejam próprias para o fim de fazer com que o processo produtivo ou o produto destinado a venda existam ou tenham as características almejadas. Vale dizer, fazer com que - no específico contexto da atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte - processo e produto sejam o que são.

Portanto, o conceito de insumo adotado pelas Leis é amplo a ponto de abranger até mesmo as utilidades disponibilizadas através de bens ou serviços, desde que relevantes para o processo ou para o produto. Terem as leis de regência admitido créditos relativos a "serviços utilizados como insumos" e a prova cabal de que o conceito de "utilização como insumo" no âmbito da não-cumulatividade de PIS-COFINS não tem por critério referencial objeto físico, pois um sem-número de serviços não interferem direta nem fisicamente com produto final; limita-se a assegurar que o processo exista ou se desenvolva com as qualidades pertinentes.

Esse o conceito moderno de "insumo". Esse o referencial que deve nortear a concessão ou não do direito ao crédito presumido de PIS e COFINS (compensável com IPI), embrião do sistema atualmente vigente, cujos princípios são comumente aplicáveis.

8

Da atualização pela Taxa Selic

Sem maiores prolixidades, com relação a aplicação da taxa SELIC, adoto o entendimento de que deve ser a mesma deferida a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

A Lei n.º 9.250/95, estabeleceu a possibilidade de atualização monetária das compensações e/ou restituições pela taxa SELIC, conforme disposto em seu art.39, *verbum ad verbum*:

“Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei n.º 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei n.º 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

(...)

§ 4º. A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.” (original sem destaque)

Adicionalmente, a Portaria n.º 38, de 27/02/97, que “dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996”, estabeleceu em seus arts. 5º e 8º, que:

“Art. 5º - A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigado ao pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor equivalente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.

(...)

Art. 8º - Os valores a que se referem o caput e o parágrafo 1º do art. 5º, quando não forem pagos no prazo previsto no parágrafo 2º do mesmo artigo, serão acrescidos, com base no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC -, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subseqüente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos, pela empresa produtora vendedora, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (original sem destaque)

Uma vez que a legislação trata da possibilidade de atualização em casos de compensação ou restituição e o contribuinte deu entrada em pedido de ressarcimento, o meu entendimento, também adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais através do acórdão n.º CSRF/02-0.708, é o de que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição.

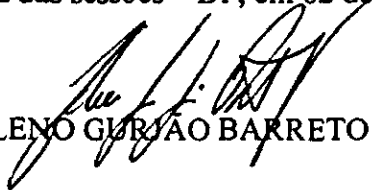
8

Desta forma, não restam dúvidas quanto à possibilidade de utilização da taxa SELIC a partir da data em que é feito o pedido de ressarcimento.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de divergir do voto da Ilustre Relatora, negando provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Sala das sessões – DF, em 02 de julho de 2007


GILENO GURGÃO BARRETO

