



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

Processo nº 11065.002348/96-91
Recurso nº 202-119.140 Especial do Procurador
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-03.043
Sessão de 3 de maio de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado H Kuntzler e Cia Ltda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

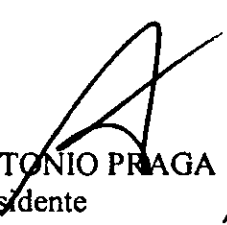
CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

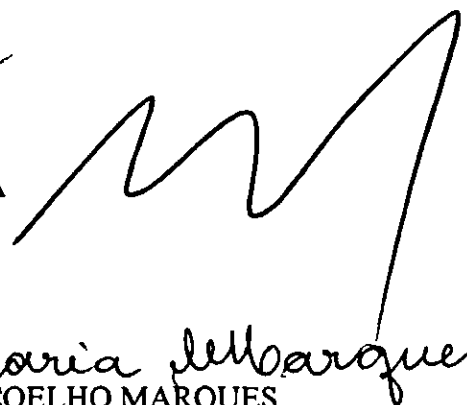
O crédito presumido do IPI diz respeito, unicamente, ao custo de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não podendo ser incluídos, em sua base de cálculo, os valores dos serviços de industrialização por encomenda.

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 maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martinez Lopez, Dalton César Cordeiro de Miranda, Leonardo Siade Manzan, Manoel Coelho Arruda Junior, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Valmir Sandri.


ANTONIO PRAGA
Presidente


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 especial de divergência da Fazenda Nacional (fls.284 a 293) apresentado em 16 de maio de 2005 contra o Acórdão nº 202-15.156 (fls. 272 a 279), da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que, relativamente a pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, deu provimento ao recurso voluntário da Interessada, nos seguintes termos:

"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS – BENEFICIAMENTO REALIZADO POR TERCEIROS.

Tratando-se de operação necessária para que a matéria-prima possa ser utilizada no processo produtivo, deve o valor do beneficiamento integrar o custo da matéria-prima. PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS POR ENCOMENDA.

Investigada a atividade desenvolvida pelo executante da encomenda, se caracterizada a realização de operação industrial, o recebimento dos produtos industrializados por encomenda, por parte do encomendante, uma vez destinados a nova industrialização, corresponde à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, integrando assim a base de cálculo do crédito presumido (Lei nº 9.363/96, artigo 2º). Irrelevante, no caso, se a remessa ao encomendante dos produtos industrializados por encomenda ocorreu com suspensão ou tributação do IPI, importa sim a configuração dos produtos desse modo industrializados como insumos para nova industrialização a cargo do encomendante.

Recurso ao qual se dá provimento."

No recurso, admitido pelo despacho de fl. 301, a Recorrente alegou que a natureza do beneficiamento efetuado por terceiros seria de prestação de serviços.

Ademais, enfatizou que nos custos estariam incluídos valores relativos à energia elétrica, combustíveis e lubrificantes e à mão-de-obra aplicada e seus encargos, que não seriam incluídos na apuração caso a industrialização houvesse sido efetuada pelo próprio estabelecimento.

Esclareceu, ainda, que segundo as disposições regulamentares, o valor cobrado pelo industrializador referir-se-ia apenas ao serviço prestado, uma vez que seria destacado, na nota fiscal, *"do valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem enviados pelo encomendante (...)".*



Por fim, reproduziu o voto declarado do Conselheiro Jorge Freire no julgamento do recurso nº 119.195.

Nas contra-razões (fls. 314 a 324), inicialmente descreveu a Interessada seu processo de industrialização por encomenda, para, a seguir, citar o entendimento constante da resposta nº 27 das “*Perguntas e Respostas sobre o Crédito Presumido do IPI*”, publicadas no Boletim Central nº 147, de 1998.

Segundo a Interessada, na hipótese em que o encomendante remetesse os insumos ao industrializador por encomenda sem a suspensão do imposto e este utilizasse insumos próprios, pelo fato de o retorno dos produtos ao encomendante ser tributado, caberia a inclusão na apuração do crédito presumido do “*valor cobrado pelo realizador da industrialização ao encomendante*”.

Ademais, o entendimento da Recorrente seria injustificado e injustificável, pelo fato de supostamente não haver dispositivo legal que autorizasse “*a autoridade fiscal a concluir desta forma*”.

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, há que se levar em conta que a própria Interessada esclareceu, na fl. 317 dos autos, que as remessas ocorreriam com suspensão do IPI, o que implica concluir que sequer se trata da hipótese aventada no citado boletim central.

Ao contrário, nada autoriza a conclusão de que outra espécie de cobrança exista 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.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Sala de Sessões, 3 de maio de 2008.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES