



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

Processo nº 11065.005350/2002-02
Recurso nº 204-131.986 Especial do Procurador
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-03.149
Sessão de 4 de maio de 2008
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado Rojana Calçados Ltda.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

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.

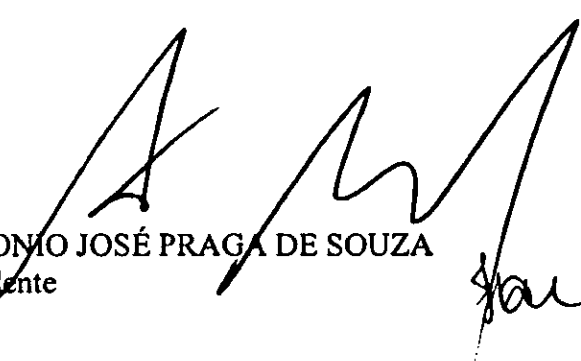
IPI. RESSARCIMENTO. JUROS SELIC.

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 voto de qualidade, DAR provimento ao recurso, nos termos do 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 do procurador (fls. 134 a 148) apresentado em 30 de maio de 2006 contra o Acórdão nº 204-01.019 (fls. 121 a 132), da 4ª 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. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Caracterizado na nota fiscal emitida pelo executor da encomenda (contribuinte em face das contribuições sociais – PIS/Pasep e Cofins) que o produto que industrializou se identifica com um dos componentes básicos para o cálculo do crédito presumido (MP, PI e ME), a ser utilizado no processo produtivo do encomendante (empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais), fica demonstrado o direito desse insumo integrar a base de cálculo do crédito presumido e, conseqüentemente, de ser a ele incorporado o custo do beneficiamento e, também, o da mão-de-obra do executor da encomenda. O montante a ser ressarcido deve ser feito em valores originários, porquanto não existe lei que autorize aplicar-lhe atualização monetária.

NORMAS PROCESSUAIS.RESSARCIMENTO. CORREÇÃO. TAXA SELIC.

O ressarcimento é uma espécie do gênero restituição, conforme já decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/02.0.708), pelo que deve ser aplicado o disposto no art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, aplicando-se a Taxa Selic a partir do protocolo do pedido, bem como a correção nos termos da Norma de Execução COSIT/COSAR nº 08.

Recurso provido."

No recurso, admitido pelo despacho de fls. 149 a 152, 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 (...)”.

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

Nas contra-razões (fls. 155 a 171), a Interessada alegou que a finalidade do crédito presumido de IPI seria a de ressarcir o contribuinte dos valores pagos de PIS e COFINS em relação a todas as operações de aquisição de insumos, não havendo o legislador excluído espécie alguma de insumo.

Discorreu sobre a industrialização por encomenda e o seu processo de produção, citando ementas de acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Quanto aos juros Selic, alegou que o ressarcimento seria uma espécie de restituição, que a correção monetária corresponderia a uma atualização do valor da moeda e que o contribuinte não poderia ficar ao arbítrio da administração e não receber os valores de seus créditos com a devida atualização. Ademais, os juros Selic teria a “conotação” de correção monetária.

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.

No mérito, a primeira 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.

De fato, é inadmissível a inclusão dos serviços de industrialização por encomendas na base de cálculo do incentivo.

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.

Ao contrário do alegado pela Interessada, a Lei nº 9.363, de 1996, não atribui o direito sobre insumos, sem fazer restrição. Textualmente, a Lei se refere a “matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem”, que têm um conceito jurídico preciso, e não a insumos.

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.

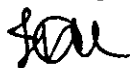
Em relação à segunda matéria, tratando-se da incidência de juros Selic sobre o valor do ressarcimento, deve-se notar que tanto o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, quanto o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, referem-se à possibilidade de compensação, relativamente a tributos e contribuições pagos indevidamente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