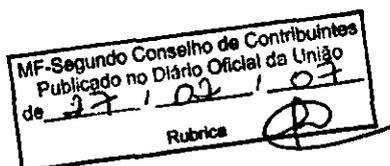




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019



Recorrente : ROJANA CALÇADOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC

CONFERE COM O ORIGINAL  
BRASÍLIA 18 / 07 / 06

VISTO

**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.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ROJANA CALÇADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nayra Bastos Manatta, Henrique Pinheiro Torres (Relator) e Júlio César Alves Ramos, quanto à Taxa Selic, e Jorge Freire quanto a industrialização por encomenda. Designado o Conselheiro Flávio de Sá Munhoz para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006

Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

Flávio de Sá Munhoz  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo Bernardes de Carvalho, Sandra Barbon Lewis e Adriene Maria de Miranda.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/10/06
<i>[Assinatura]</i>
STO

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

Recorrente : ROJANA CALÇADOS LTDA.

## RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos em tela, adoto e transcrevo o Relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento:

*O estabelecimento acima identificado requereu o ressarcimento do crédito presumido do IPI, autorizado pela Lei no 9.363, de 13 de dezembro de 1996, para ressarcir o valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), incidentes nas aquisições de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), empregados na industrialização de produtos exportados, conforme Pedido de Ressarcimento, da fl. 1 (vol. I), apresentado em 22 de novembro de 2002, referente ao primeiro trimestre de 2000, no valor de R\$ 70.532,52.*

*2. Pelo Termo de Intimação, da fl. 56, a fiscalização solicitou que o requerente informasse o motivo pelo qual estava apresentando pedido de ressarcimento complementar, do crédito presumido do IPI, dada a existência de pedido anterior, relativo ao mesmo trimestre (Processo nº 11065.000823/00-71, apensado ao presente), motivo por que o requerente deveria especificar os valores não incluídos no pleito original, bem como o embasamento legal para o complemento desejado.*

*3. Em resposta, o requerente apresentou os documentos das fls. 58 a 67, dizendo que, na primeira apuração do crédito presumido do IPI, não considerou os valores dos serviços de industrialização por encomenda, valores que, segundo a sua óptica, podem ser incluídos no cálculo do benefício em questão, com base na própria Lei nº 9.363, de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, que ampliou a abrangência do crédito presumido, citando e transcrevendo, ainda, a ementa do Acórdão no 201-75902, de 20 de fevereiro de 2002, da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, favorável ao seu pleito.*

*4. O pedido complementar foi apreciado pelo Parecer DRF/NHO/Saort no 466/2003, das fls. 68 e 69, que propôs o seu indeferimento, porque os custos de prestação de serviços de industrialização por encomenda não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, visto que não correspondem a aquisições de MP, PI ou ME, esclarecendo o citado parecer que a inclusão dos gastos da espécie, na base de cálculo do benefício, é válida somente a partir do quarto trimestre de 2001, exclusivamente para os optantes pelo regime de apuração alternativo, instituído pela Lei nº 10.276, de 2001. A proposição foi integralmente acolhida, pelo despacho decisório da fl. 70, que indeferiu o pedido complementar de ressarcimento do crédito presumido do IPI.*

*5. Inconformado, o requerente apresentou, no devido prazo, a manifestação de inconformidade, das fls. 72 a 83, instruída com os documentos das fls. 84 a 91, pelas razões adiante sintetizadas.*

*5.1 Diz o requerente, que sua pretensão tem amparo na Lei nº 9.363, de 1996, na Portaria MF no 38, de 27 de fevereiro de 1997, e no art. 179 do Decreto no 2.637, de 25 de junho de 1998, Regulamento do IPI (RIPI), de 1998.*

*5.2 Afirma que, pela aplicação subsidiária da legislação do IPI, tudo o que for empregado na produção, integrando-se ao produto final, ou sendo consumido no processo industrial, compreende-se no conceito de insumo, sem que o legislador tenha determinado qualquer exclusão.*

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/10/10
<i>[Assinatura]</i>

2ª CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

5.3 Para o requerente, embora as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas sejam normas complementares (art. 100 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional), tais práticas não podem discrepar do texto legal, estabelecendo exclusões nele não previstas, como pretende a fiscalização, no caso.

5.4 Próssegue a manifestação de inconformidade, alegando que os insumos são adquiridos e, em seguida, remetidos, para beneficiamento, por pessoa jurídica sujeita à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, sendo que, após a citada operação industrial, os insumos retornam, onerados pelas referidas contribuições, em relação ao serviço prestado, o que justifica o cômputo desse serviço de beneficiamento, no cálculo do crédito presumido, para reduzir o custo do produto exportado.

5.5 Cita e transcreve jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes, em favor de sua tese.

5.6 Por fim, pede a reforma do despacho decisório denegatório, para concessão do ressarcimento complementar.

Acordaram os membros da Terceira Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, para manter o despacho decisório de fl. 70, que indeferiu o pedido de ressarcimento complementar, do crédito presumido do IPI. A deliberação adotada recebeu a seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

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

**Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME COMUM. CUSTOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EXCLUSÃO.**

*Os custos de prestação de serviços de industrialização por encomenda, com remessa dos insumos e retorno com suspensão do IPI, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, no regime comum, porque não correspondem a aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.*

**Solicitação Indeferida**

Não conformada com a decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, a contribuinte recorreu a este Conselho, reiterando, em síntese, os mesmos argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório. *M*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/01/00
<i>Alb</i>

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade, e, por tempestivo, dele tomo conhecimento.

As matérias a serem aqui debatidas resumem-se a dois pontos: eventual direito da requerente à inclusão na base de cálculo do crédito presumido do custo de beneficiamento e de mão-de-obra empregada na industrialização efetuada por terceiros (industrialização por encomenda), quando os produtos assim fabricados são utilizados pelo industrial exportador como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagens na fabricação de mercadorias por ele exportada; aplicação da Taxa Selic sobre os valores do crédito presumido de IPI a ressarcir.

A primeira questão foi muito bem enfrentada pelo saudoso Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro, no voto condutor do Acórdão nº 202-14.500, o qual transcrevo e adoto como minha as razões expendidas no brilhante *decisum*.

*De pronto, tenho como inaceitável que eventual direito da recorrente possa ser negado com base em mera presunção, já que para a glosa do benefício incumbe ao Fisco provar a sua desconformidade com a legislação de regência. Ainda mais que no caso a ausência de créditos associados às entradas dos insumos retornados após o beneficiamento, não permite inferir que o executor da encomenda não tenha utilizado na operação insumos outros que não aqueles remetidos pelo autor da encomenda.*

*A hipótese de suspensão de IPI prevista no art. 36, incisos I e II do RIPI/82<sup>1</sup> ( correspondente ao art. 40, incisos VII e VIII do RIPI/98), deixa claro que, no que se refere a insumos, só a utilização pelo executor da encomenda na operação de produtos tributados de sua industrialização ou importação é que impediria o retorno do produto beneficiado com suspensão de IPI, ou seja, não há perda da faculdade de suspensão na utilização pelo executor da encomenda na operação de MP, PI e ME adquiridos de terceiros.*

*Daf se conclui que, nos próprios termos do critério implícito adotado na 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<sup>2</sup>, é inconsistente afastar o valor*

<sup>1</sup> ART.36 - Poderão sair com suspensão do imposto:

I - as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados a industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

II - os produtos que, industrializados na forma do inciso anterior, forem remetidos ao estabelecimento de origem, desde que por este sejam destinados a comércio, a emprego como matéria-prima ou produto intermediário em nova industrialização, ou a emprego no acondicionamento de produto tributado, e executor da encomenda não tenha utilizado, na respectiva operação, produtos tributados de sua industrialização ou importação.

<sup>2</sup> 2.7) Encontra-se com habitualidade, casos em que a empresa produtora exportadora, remete matérias-primas de seu estoque para efetuar uma etapa produtiva em outra empresa. Por exemplo, o produtor exportador adquire couro semi-acabado e o envia a outra empresa (um curtume) para acabamento. Nesse processo, são agregados a essa matéria-prima diversos outros insumos, como produtos químicos, corantes, etc. O couro retorna modificado para o estabelecimento produtor exportador, acompanhado de nota fiscal indicando operação de beneficiamento. Pergunta-se, se o valor agregado, correspondente ao beneficiamento deve ser computado como aquisição de insumos (período de 1996) e como custos (a partir de 1997)? E, em caso de beneficiamento que não agregue outras matérias primas (exemplo, parte de calçado remetida para costura, colagem ou trançamento, acompanhada de todos os materiais necessários), o tratamento deve ser o mesmo?



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 18/10/97 106
<i>Alm</i> STC

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

*cobrado ao encomendante da base de cálculo do crédito presumido pelo simples fato de o encomendante remeter insumos com suspensão do IPI ao executor da encomenda e este remeter o produto industrializado, no qual aqueles insumos foram aplicados, ao estabelecimento de origem também com suspensão.*

*Se o critério adotado para admitir a inclusão do valor cobrado ao encomendante na base de cálculo do crédito presumido é o de que o executor da encomenda tenha utilizado na operação MP, PI e ME, que não aqueles remetidos pelo encomendante, não faz o menor sentido a distinção entre insumos próprios (de fabricação ou importação do industrializador) ou insumos adquiridos de terceiros pelo industrializador, pois de qualquer maneira estaria configurada a adição de componentes básicos para o cálculo do crédito presumido, a justificar a inclusão do valor cobrado ao encomendante na sua base de cálculo.*

*Desse modo, mesmo na prevalência desse critério, para a glosa de valores registrados nos CFOP 1.13 e 2.13, cometa ao Fisco apontar, nas respectivas notas fiscais de suporte, a inexistência de registro e cobrança de MP, PI e ME, que não aqueles remetidos pelo encomendante, ou obter a sua anuência acerca dessa circunstância, o que não está claro nestes autos.*

*Por outro lado, este Colegiado no voto condutor do Acórdão nº 202-12.301, da lavra do ilustre Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima (R. 104703) já havia se pronunciado a favor da inclusão no cálculo do incentivo do custo da industrialização realizada por encomenda, com base nas seguintes razões:*

*Ainda com relação às aquisições, analisa-se a industrialização por encomenda. É certo que se a empresa adquirisse a madeira beneficiada, o valor que constaria na nota fiscal do fornecedor representaria o custo da madeira em bruto mais o custo dos serviços de beneficiamento. Neste caso, não há dúvida de que o valor dessa aquisição comporia a base de cálculo do incentivo, posto que madeira beneficiada foi transformada em móveis que foram exportados.*

*De outra forma, se a empresa fornecedora emitisse, duas notas fiscais, uma da madeira em bruto e outra do serviço de beneficiamento, que diferença faria para o adquirente? Para o fornecedor, a base do IPI, caso haja incidência, deve ser a soma dos valores das duas notas fiscais. Para o produtor exportador, o custo da matéria-prima há que ser composto pelo somatório das duas notas fiscais.*

*No caso presente, o fornecedor da madeira em bruto é um e o realizador do beneficiamento é outro. Isto quer dizer que as duas notas cogitadas no parágrafo anterior são emitidas por estabelecimentos diferentes, mas isso não muda o fato de que, para o adquirente, o custo da matéria-prima é composto pelas duas parcelas: o preço pago pela madeira e o preço pago pelo beneficiamento da mesma, para que adquira as condições exigidas pelo processo de fabricação dos móveis a serem exportados.*

R) No caso em que o encomendante remete os insumos com suspensão do IPI ao executor da encomenda (hipótese prevista no art. 36, incisos I e II do RIPI/82 correspondente ao art. 40, incisos VII e VIII do RIPI/98) e o executor da encomenda remete os produtos com suspensão, não há que se falar em inclusão do valor cobrado pelo encomendante na base de cálculo do crédito presumido. Porém, no caso em que o encomendante remete os insumos com tributação, e o industrializador por encomenda utiliza insumos próprios e, após a industrialização, remete os produtos tributados pelo IPI ao encomendante, o valor cobrado pelo realizador da industrialização ao encomendante integra a base de cálculo do crédito presumido. O entendimento aplica-se tanto ao exercício de 1995, quanto aos posteriores.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 18/10/1986
<i>[Assinatura]</i>
OSTC

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

*Pelo exposto, reconheço como inerente ao custo da matéria-prima o que é pago para o seu beneficiamento em estabelecimento de terceiro, ainda mais que esse terceiro, como o primeiro fornecedor, também está sujeito às contribuições que o incentivo visa ressarcir."*

*A par dos argumentos acima expendidos, a própria regulação da industrialização por encomenda pela legislação do IPI, que nos termos do § único do art. 3º da Lei nº 9.363/96 deve ser utilizada subsidiariamente para o estabelecimento dos conceitos básicos para o cálculo do crédito presumido, aponta para a legitimidade de se considerar o valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda na base de cálculo do benefício.*

*De se ressaltar o aspecto de que o produto a ser descrito na nota fiscal de saída (retorno ao encomendante), emitida pelo executor da encomenda, será o que resultar da industrialização que realizar, com a classificação fiscal correspondente, o que também determinará a alíquota de IPI a ser aplicada, se for o caso. No dizer do Parecer Normativo CST n.º 378/71: "...Se recebe blocos de ferro e confecciona máquinas ou aparelhos, como tais (máquinas ou aparelhos) deverá classificar os produtos saídos, ainda que neles empregue outras matérias-primas, ou produtos de sua fabricação..."*

*Por certo que o valor cobrado pela operação, com os destaques regulamentares, corresponderá à prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, que por sua vez representa o valor adicionado ao custo dos insumos remetidos pelo autor da encomenda, mas isso não descaracteriza o fato que realmente aqui importa, qual seja a nota fiscal emitida pelo executor da encomenda se refere ao produto que industrializou na sua integridade. Os destaques contidos nessa nota fiscal acerca dos insumos e mão-de-obra que utilizou atendem aspectos da cobrança entre as partes envolvidas e de controle do IPI.*

*Essa é a razão porque afinal consolidei o entendimento de que, na hipótese em exame, estando caracterizado na nota fiscal emitida pelo executor da encomenda 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 aferido pelo custo total a ele inerente, nos termos dos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.363/96.*

3

ART.1 - 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 as Leis Complementares ns. 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.

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.

<sup>4</sup> ART.2 - 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.

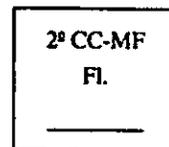
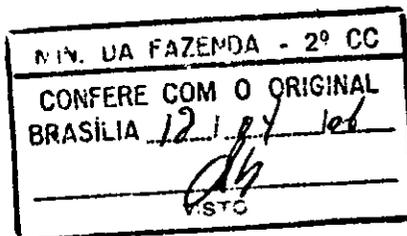
§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

*[Assinatura]*

6



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

*Convém realçar que esse entendimento refere-se à situação em que o executor da encomenda realiza efetivamente industrialização em qualquer uma das modalidades previstas na legislação do IPI e que seja contribuinte em face das contribuições sociais (PIS/PASEP e COFINS), cuja desoneração na exportação de mercadorias nacionais é o objetivo e razão de ser do benefício em tela.*

*Ademaís, não vejo a disposição instrumental contida no art. 3º da Lei nº 9.363/96 como óbice para esse entendimento, porquanto a nota fiscal emitida pelo executor da encomenda contém (ou deveria conter) todos os elementos para a apuração do valor do produto afinal a ser considerado na base de cálculo do crédito presumido, pois nela também há a indicação da nota fiscal com que foram remetidas as matérias-primas pelo autor da encomenda.*

*Nesse diapasão, a sistemática de apuração do valor de aquisição desse produto, atendendo a conveniência de ordem prática, mediante a soma do valor do insumo adquirido no mercado interno registrado nos Livros Fiscais sob o CFOP 1.11 ou 2.11 – Compras para industrialização, com o valor consignado no CFOP 1.13 ou 2.13 – Industrialização efetuada por outras empresas, com os expurgos pertinentes, se for o caso, está em consonância com o aludido dispositivo legal.*

No que pertine à aplicação da Taxa Selic sobre os valores a ressarcir, esse tema tem sido objeto de acirrados debates no Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalecendo a

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

§ 4º A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 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 obrigada ao pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor correspondente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.

§ 5º Na hipótese do parágrafo anterior, o valor a ser pago, correspondente ao crédito presumido, será determinado mediante a aplicação do percentual de 5,37%, sobre sessenta por cento do preço de aquisição dos produtos adquiridos e não exportados.

§ 6º Se a empresa comercial exportadora revender, no mercado interno, os produtos adquiridos para exportação, sobre o valor de revenda serão devidas as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, sem prejuízo do disposto no § 4º.

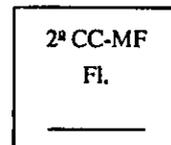
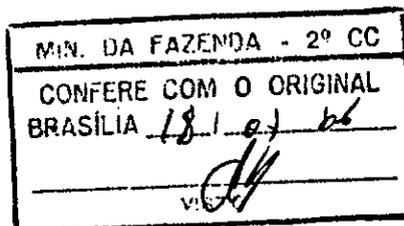
§ 7º O pagamento dos valores referidos nos §§ 4º e 5º deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido para a efetivação da exportação, acrescido de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos para a empresa comercial exportadora até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

5 ART.3 - Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

posição contrária da Fazenda Nacional ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Câmaras. A meu sentir, a posição mais consentânea com o bom direito é a da não incidência de correção monetária desses créditos, visto que, contra tal pretensão, há o fato intransponível da **inexistência de previsão legal** que autorize a atualização. A Lei concessiva do benefício (Lei nº 9.363/1996) foi absolutamente silente em relação ao tema.

A Instrução Normativa SRF nº 125, de 07/12/89, que trata dos créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, ao prever o ressarcimento em dinheiro dos créditos excedentes aos débitos, não faculta a hipótese de utilização da correção monetária nesses créditos. Aliás, mandou que se corrigisse monetariamente apenas a importância recebida a maior, nos casos em que a requerente, comprovadamente, tenha obtido ressarcimento indevido.

Assim, na legislação específica desse benefício não há previsão legal autorizando a correção monetária do valor a ser ressarcido. Resta, agora, analisar a parte geral da Legislação para verificar se há previsão para que se atualizem os créditos do IPI.

O RIPI/98, que reproduz a legislação do IPI não traz qualquer autorização para que se corrijam valores a ressarcir. A Lei nº 9.779/1999 que modificou a sistemática de utilização de créditos de IPI não deu qualquer abertura para que se corrigissem eventuais ressarcimentos. A IN SRF nº 33/1999, que cuidou, dentre outros temas, do direito a ressarcimento trimestral do saldo credor de IPI, não previu qualquer hipótese de atualização desses créditos.

Confirma-se, assim, não haver previsão legal para proceder a correção monetária do crédito de IPI, e de outra forma não poderia ser, pois na sistemática de crédito criada pelo legislador ordinário, para atender o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI, onde se abate o imposto **efetivamente pago** nas operações anteriores do IPI devido na operação seguinte, não há lugar para a correção monetária, pois consistiria numa redução do IPI a recolher sem base legal ou lógica. Ora, se não é admissível a correção do crédito utilizado para abater do imposto devido, tampouco haveria razão para se permitir a correção do crédito a ser ressarcido.

Também a Lei nº 8.383/91, que instituiu a UFIR como medida de valor e parâmetro de atualização monetária de tributos, multas e penalidades de qualquer natureza, previstos na legislação tributária federal, não tratou da correção do crédito do IPI. O art. 66, § 3º dessa Lei, ao contrário do alegado, não é o suporte legal para a correção monetária dos créditos a lhe serem restituídos. Tal dispositivo trata dos casos de repetição do pagamento indevido ou da parcela paga a maior.

*Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes.*

§ 1º (...)

§ 3º *A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da UFIR.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 17/10/06
<i>[Assinatura]</i>

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

Decorre dos princípios da hermenêutica que na interpretação das normas jurídicas não se pode dissociar o parágrafo do *caput* do artigo, a interpretação deve ser integrada, sistêmica e não isoladamente, de tal forma que o parágrafo complete o sentido do artigo ou acrescente exceções ao seu enunciado.

Assim, o § 3º supracitado ao estabelecer que o valor da compensação ou da restituição serão corrigidos, está completando o sentido do *caput* do art. 66 que trata exclusivamente de pagamento indevido ou maior que o devido de tributos e contribuições federais.

Por outro lado, a aplicação da taxa Selic à compensação ou à restituição foi assim estabelecida no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995:

*Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 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.*

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

*§ 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.*

Ora, ao reportar-se ao art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, o dispositivo legal acima transcrito restringe a aplicação da taxa Selic apenas aos casos de compensação ou restituição referentes a pagamento indevido ou a maior que o devido de tributos e contribuições federais. Essas hipóteses de repetição do indébito em nada se assemelham ao ressarcimento dos créditos decorrentes de estímulos fiscais; portanto, não é lícito estender o alcance desse dispositivo legal para permitir a correção monetária pretendida.

Por sua vez, o Código Tributário Nacional ao tratar sobre pagamento de tributo indevido ou a maior que o devido assim dispôs:

*Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do art. 162, nos seguintes casos:*

*I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;*

*II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;*

*III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.*

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/02/06
<i>[Assinatura]</i>

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

*Art. 166. A restituição de tributos que comportem, por sua natureza, transferência do respectivo encargo financeiro somente será feita a quem prove haver assumido referido encargo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-la.*

Como se pode perceber dos dispositivos transcritos, o CTN quando trata de compensação ou restituição, refere-se a **pagamento de tributo indevido ou pago a maior que o devido**, o que não é absolutamente o caso do presente processo, que se refere a **ressarcimento de crédito presumido de IPI**.

Ressalte-se que o direito à compensação desse crédito ou a seu ressarcimento em espécie, o qual tem como fundamento o favor fiscal graciosamente concedido pela entidade tributante, não tem a mesma natureza jurídica da repetição do indébito, vez que esta tem como origem um pagamento indevido ou maior que o devido pelo sujeito passivo. Em outras palavras, o ressarcimento ou a compensação do crédito de IPI relativo as aquisições de insumos utilizados na fabricação de produtos isentos têm natureza jurídica de incentivo fiscal, enquanto a repetição do indébito, quer na modalidade de restituição, quer na de compensação, tem natureza jurídica de devolução de tributo exigido indevidamente (de receita que ingressou nos cofres da Fazenda Nacional e que não lhe pertencia de direito).

Ademais, a empresa ao adquirir os insumos paga a contribuição que vem embutida no preço das mercadorias, exatamente como determina a lei. O que existe posteriormente é um favor fiscal que prevê o ressarcimento desses tributos na forma de créditos de IPI. Donde conclui-se que o ressarcimento desse crédito não se confunde com a devolução de pagamento indevido.

Dessa forma, não é lícito valer-se da analogia para estender ao ressarcimento de crédito o que a legislação (artigo 39, § 4º da Lei nº 9.250 c/c o art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991) prevê exclusivamente para as hipóteses de compensação e de restituição de pagamento de tributos e contribuições indevidos ou pagos a maior que o devido. Ora, é evidente que se o legislador quisesse conceder a correção monetária também para o ressarcimento em questão, tê-lo-ia incluído nos diplomas legais citados ou no que instituiu o incentivo fiscal. Daí não haver direito à aplicação da Taxa Selic nos valores a serem ressarcidos.

Com essas razões, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer direito à inclusão na base de cálculo do crédito presumido do custo de beneficiamento e de mão-de-obra empregada na industrialização efetuada por terceiros (industrialização por encomenda), quando os produtos assim fabricados foram utilizados pelo industrial exportador como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagens na fabricação de mercadorias por ele exportada.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006

*Henrique Pinheiro Torres*  
HENRIQUE PINHEIRO TORRES



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/01/06
<i>[Assinatura]</i>
STC

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

### VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ

Tratam os presentes autos de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, como forma de ressarcir o PIS e o Cofins incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, empregados na industrialização de produtos exportados, conforme Pedido de Ressarcimento.

O ressarcimento é uma espécie do gênero restituição, conforme já decidido pela Eg. Segunda Turma da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF 02.0.708). Destarte, as regras atinentes à restituição também devem ser aplicadas ao ressarcimento.

Assim, incide a Taxa Selic sobre o valor a ser ressarcido, a partir da data de protocolo do pedido de ressarcimento, em decorrência do que dispõe o art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, bem como a correção nos termos da Norma de Execução COSIT/COSAR nº 08.

A aplicação de juros calculados à Taxa Selic é entendimento sedimentado na jurisprudência da Eg. Segunda Turma da Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais, como se depreende do Acórdão CSRF/02-01.160, relatado pelo Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda. O voto proferido no referido processo é esclarecedor, pelo que são transcritos os seguintes trechos:

*Concluindo, entendo, por derradeiro, ser devida a incidência da denominada Taxa SELIC a partir da efetivação do pedido de ressarcimento.*

*Com efeito, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes firmou entendimento no sentido de que até o advento da Lei 9.250/95, ou até o exercício de 1995, inclusive, não obstante a inexistência de expressa disposição legal neste sentido, os créditos incentivados de IPI deveriam ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices até então utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários. Tal direito é reconhecido por aplicação analógica do disposto no § 3o, do artigo 66, da Lei 8.383/91.*

*Todavia, com a desindexação da economia, realizada pelo Plano Real, e com o advento da citada Lei 9.250/95, que acabou com a correção monetária dos créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional havidos em decorrência do pagamento indevido de tributos, prevaleceu o entendimento de que a partir de então não haveria mais direito à atualização monetária, e de que não se poderia aplicar a Taxa SELIC para tal fim, pois teria a mesma natureza jurídica de taxas de juros, o que impediria sua aplicação como índice de correção monetária.*

*Tel entendimento, entretanto, merece uma melhor reflexão. Tal necessidade decorre de um equívoco no exame da natureza jurídica da denominada Taxa SELIC. Isto porque, em recente estudo sobre a matéria, o Ministro Domingos Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, expressamente demonstrou que a referida taxa se destina também a afastar os efeitos da inflação, tal qual reconhecido pelo próprio Banco Central do Brasil.*

*Por outro lado, cumpre observar a utilização da Taxa SELIC para fins tributários pela Fazenda Nacional, apesar possuir natureza híbrida - juros de mora e correção*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

NOVA DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 12/07/06
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

Processo nº : 11065.005350/2002-02  
Recurso nº : 131.986  
Acórdão nº : 204-01.019

*monetária -, e o fato de a correção monetária ter sido extinta pela Lei 9.249/95, por seu art. 36, II, se dá exclusivamente a título de juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96).*

*Ou seja, o fato de a atualização monetária ter sido expressamente banida de nosso ordenamento não impediu o Governo Federal de, por via transversa, garantir o valor real de seus créditos tributários através da utilização de uma taxa de juros que traz em si embutido e escamoteado índice de correção monetária.*

*Ora, diante de tais considerações, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que ao contribuinte titular do crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta suposta extinção da correção monetária, se garantia, por aplicação analógica do artigo 66, § 3º, da Lei 8.383/91, conforme autorizado pelo art. 108, I, do Código Tributário Nacional, direito à correção monetária – e sem que tenha existido disposição expressa neste sentido com relação aos créditos incentivados sob exame -, se garanta agora direito à aplicação da denominada Taxa SELIC sobre seu crédito, também por aplicação analógica de dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95 – que determina a incidência da mencionada taxa sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido -, crédito este que em caso contrário restará minorado pelos efeitos de uma inflação enfraquecida, mas ainda verificável sobre o valor da moeda.*

*A incidência de juros sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido teve origem exatamente com o advento do citado art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, pois, antes disso, a incidência dos mesmos, segundo o § único do art. 167, do Código Tributário Nacional, só ocorria “a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva” que determinasse a sua restituição, sendo, inclusive, este o teor do enunciado 188 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça.*

Com estas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto, para reconhecer o direito à incidência da Taxa Selic sobre o valor a ser ressarcido, a partir da data do protocolo do pedido de ressarcimento, na forma do que dispõe o artigo 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, bem como a correção nos termos da Norma de Execução COSIT/COSAR nº 08.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

  
FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ