

MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13005.000620/2004-82
Recurso nº 246.144 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.300 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2009
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente INDÚSTRIA DE CALÇADOS GERMÂNIA
Recorrida DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. LEI 10.276/2001.

INSUMOS ADQUIRIDOS NO MERCADO EXTERNO.
IMPOSSIBILIDADE.

Segundo expressa disposição legal, o incentivo criado pela Lei 9.363/96 apenas incide sobre as aquisições no mercado interno, mesmo quando calculado na forma alternativa criada pela Lei nº 10.276/2001.

ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO PROCESSO INDUSTRIAL DE ESTABELECIMENTO EXECUTOR DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE.

A Lei nº 10.276/2001 admitiu o cômputo na base de cálculo do incentivo instituído pela Lei 9.363/96 da energia elétrica consumida no processo industrial do produtor-exportador. A adição da energia elétrica consumida no processo de outro estabelecimento que executa industrialização por encomenda para o exportador implica o seu cômputo em duplicidade.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

NAYRA BASTOS MANATTA - Presidenta


JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator

EDITADO EM 08/10/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio Cesar Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Fernando Luiz da gama D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Insurge-se a contribuinte, em tempestivo recurso, contra glosas promovidas no valor por ela solicitado em ressarcimento relativo ao incentivo fiscal criado pela Lei 9.363/96.

A empresa calculara o incentivo na forma alternativa criada pela Lei nº 10.276/2001 e pretendeu inserir na base de cálculo aquisições de produtos no mercado externo (importados) e energia elétrica consumida por outras empresas que realizaram industrialização por encomenda sua.

Essas parcelas foram excluídas pela fiscalização, que propôs o deferimento apenas parcial do pleito do contribuinte. Tendo sido mantidas as glosas pela DRJ, que afastou os argumentos esgrimidos em manifestação de inconformidade, reapresenta-os a empresa.

Foram eles que, sendo a industrialização dos produtos exportados realizada fora do estabelecimento exportador (o recorrente) tem direito a incluir a energia elétrica lá consumida. Também defende não haver óbice à inclusão do valor de aquisição dos insumos importados, dado que “o benefício fiscal de ressarcimento de crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e COFINS, é relativo ao crédito decorrente de produção de produto final destinado à exportação”. Mais adiante, afirma “portanto, mesmo que tenha havido importação de insumos, houve o pagamento do PIS e COFINS para o desembaraço da mesma, gerando por consequência o direito ao crédito presumido nestas operações...”. No recurso, a empresa argüiu, como preliminar, que a decisão da DRJ teria deixado de examinar “diversos argumentos” que ela teria apresentado em sua “impugnação” e que não repetiria aqui para evitar “tautologia”. A empresa não apontou quais teriam sido tais razões nem postulou nulidade da decisão em decorrência disso; a análise da manifestação de inconformidade, por outro lado, indica terem sido ali apresentados os mesmos argumentos esgrimidos no recurso.

É o relatório



Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS, Relator

O recurso merece apreciação porquanto tempestivo.

Primeiro, há que se repetir que a alegação da empresa, em preliminar, não pode produzir qualquer efeito aqui. É que ele somente poderia ser a declaração da nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa. Para isso, entretanto, deveria a empresa, pelo menos, indicar exatamente qual o ponto sobre o qual a decisão deveria ter-se pronunciado. Ademais, deveria pugnar tal nulidade. Não fez nem uma nem outra coisa. Em verdade, o tópico preliminar parece apenas buscar justificar a apresentação das mesmas razões que não teriam sido examinadas pela DRJ.

Como já disse, não vislumbro se tenha deixado de examinar ponto algum, pelo que passo ao mérito da discussão.

Deve-se começar pelo reconhecimento de que, aparentemente, no estabelecimento exportador não se realiza qualquer operação de industrialização. Ela seria totalmente realizada por encomenda em outros estabelecimentos.

Apear de, nesses casos, ter esta Câmara o entendimento de que descabe o reconhecimento do incentivo em foco, certo é que da parcela deferida não houve a interposição de recurso de ofício.

Limitarei, por isso, a análise, às parcelas glosadas objeto do questionamento da empresa em seu recurso.

Entendo-as inteiramente corretas. É que o incentivo em discussão, criado pela Lei 9.363/96, destina-se ao ressarcimento das contribuições **que incidiram** sobre os insumos adquiridos. Destarte, se os insumos adquiridos não suportaram o gravame das contribuições que se pretende ressarcir, impossível a postulação sobre eles. Esse é o texto da lei original:

*Art. 1º 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 nºs 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.

Art. 2º 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.

§ 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.

Art. 3º 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. 1º, 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.

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.

A expressão negritada não deixa dúvidas de que somente sobre os insumos adquiridos no mercado interno incide o incentivo.

Isso não mudou com a edição da Lei 10.276, que criou o sistema alternativo de cálculo do incentivo adotado pela contribuinte. Confira-se:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

*I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, **adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo**;*

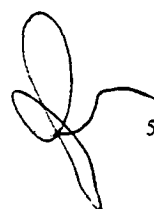
II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.

§ 3º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:

I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;

II - o valor dos custos previstos no § 1º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.



§ 4º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:

I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;

II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subseqüentes.

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.

§ 6º Relativamente ao período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2004, a renúncia anual de receita, decorrente da modalidade de cálculo do ressarcimento instituída neste artigo, será apurada, pelo Poder Executivo, mediante projeção da renúncia efetiva verificada no primeiro semestre.

Também aqui a letra da lei é cristalina: somente sobre aquisições no mercado interno incide o incentivo.

Correta, pois, a glosa efetuada, que apenas deu aplicação às próprias leis que tratam do incentivo.

O mesmo ocorre com respeito à energia elétrica consumida no processo industrial das empresas executoras da industrialização por encomenda.

É que, embora a lei nova tenha expressamente admitido a inclusão do “valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda”, entendo que ela usa a expressão para se referir ao valor pago pelo exportador ao estabelecimento executor da encomenda. É óbvio que neste valor já estão incluídos todos os custos suportados por ele para realizar a encomenda solicitada.

Desse modo, adicionar o valor da energia elétrica lá consumida implica o seu cômputo em duplicidade no incentivo.

No reiterado entendimento deste colegiado, o que o novo dispositivo legal buscou permitir foi tão-somente a adição da parcela cobrada pelo executor da encomenda, de modo a transformar aquilo que fora adquirido pelo exportador em efetivo insumo de seu processo produtivo. De fato, destina-se àqueles casos em que antes de ingressar no processo produtivo da **produtora-exportadora** determinado insumo (matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem) precisa ser aprimorado, precisa passar por industrialização adicional que vem a ser por ele encomendada.

Nesses termos, o dispositivo equipara os estabelecimentos (produtores e exportadores) que estão nessa situação àqueles que já compram os seus insumos no estado em que entram em seu processo produtivo.

E é igualmente por isso que entendemos só ter direito ao incentivo aquele exportador que, em seguida, submete os insumos assim recebidos a uma industrialização em estabelecimento seu. A lei 10.276 admite que a energia elétrica consumida nesse seu processo industrial seja adicionada ao valor dos insumos adquiridos para cômputo da base de cálculo do incentivo.



Mas se, ao contrário, ele os exporta no estado em que foram recebidos, já não se tem mais um **produtor-exportador**, mas mero exportador de produto recebido pronto de outra empresa, para o qual o legislador não garantiu o incentivo fiscal em comento. Realmente, embora pelo fato de ter encomendado a industrialização seja equiparado a industrial para efeitos da legislação do IPI, a lei concessora do incentivo não o estendeu aos equiparados a industrial.

Com essas considerações, entendo que não havia direito a crédito presumido algum, mas, impossível o *reformatio in pejus*, reputo corretas as glosas promovidas e voto por negar provimento ao recurso.


JULIO CÉSAR ALVES RAMOS