



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 13052.000459/97-09
Recurso nº : 201-115469
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : RGS. IND. COM. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA
Recorrida : PRIMEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 13 de setembro de 2004

RESOLUÇÃO Nº CSRF/02-00.020

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela: FAZENDA NACIONAL.

RESOLVEM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, CONVERTER o julgamento em diligência nos termos do voto do Relator, vencido o conselheiro Mário Junqueira Franco Junior que negava provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

LEONARDO DE ANDRADE COUTO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 13 DEZ 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, HENRIQUE PINHEIRO TORRES, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA E FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA.

Processo nº : 13052.000459/97-09
Resolução nº : CSRF/02-00.020

Recurso nº : 201-115469
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : RGS. IND. COM. IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO

RELATÓRIO

Por bem resumir a controvérsia, adoto o Relatório da decisão recorrida abaixo transcrito.

A contribuinte requereu e obteve, em parte, o ressarcimento do PIS e da COFINS, através de crédito presumido do IPI, na forma da Lei nº 9.363/96.

A glosa ocorreu por conta da inadmissão dos valores agregados ao custo de aquisição relativos aos custos incorridos por industrialização perpetrada por terceiros, sobre os produtos adquiridos, visando acabá-los para o seu adequado uso no produto exportado pelo encomendante, produtor e exportador. Fundamenta-se a negativa no contido no Boletim Central nº 147, de 04.08.98, pergunta 2.7, que veda a pretensão.

Inconformada a contribuinte repele a decisão, aludindo não se conformar com a regra e seus objetivos a glosa efetuada. Aduz ainda a inaplicável vinculação do direito com a incidência ou não do IPI na operação condenada, visto que tal tributo somente serve de hospedeiro formal para o crédito que se pretende ver ressarcido. Junta documentos (laudo e material técnico informativo, demonstrados os custos e operações perpetradas no produto industrializado por terceiros)

Em primeira decisão, a DRJ em Porto Alegre – RS anula o despacho decisório, alegando que a empresa exerceu inadequada opção pelo sistema descentralizado de apuração do crédito presumido.

Retorna o processo à Delegacia da Receita Federal em Novo Hamburgo (RS) para justificar a adequação do procedimento da contribuinte.

Em nova decisão, a DRJ em Porto Alegre – RS indefere o pleito, aduzindo que a industrialização por terceiros representa prestação de serviços, não contemplada na lei de regência, visto não se conceituar como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

A contribuinte volta a manifestar-se reiterando os argumentos precedentemente expendidos.

A Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes emitiu decisão consubstanciada no Acórdão 201-75.903 acolhendo o pleito. Assim estabeleceu a ementa:

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR TERCEIROS. *A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para o efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e à COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.*

TAXA SELIC. *Aplica-se a Taxa SELIC no ressarcimento de créditos, conforme precedentes do Colegiado.*

Ed *Al* 2

Processo nº : 13052.000459/97-09
Resolução nº : CSRF/02-00.020

Recurso provido.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial a esta Câmara (fls. 160/177) solicitando a reforma do Acórdão recorrido tendo em vista que a empresa não preencheria os requisitos para se beneficiar do crédito presumido do IPI em relação ao valor glosado pela fiscalização. Traz aos autos Acórdãos paradigmas dentre eles o de nº 201-75.732, que ressalta a necessidade da empresa, para usufruir do crédito presumido, ser ao mesmo tempo produtora e exportadora, nos moldes definidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96.

Contra-razões apresentadas pelo sujeito passivo às fls. 170/173.

É o Relatório.



Processo nº : 13052.000459/97-09
Resolução nº : CSRF/02-00.020

VOTO

Conselheiro LEONARDO DE ANDRADE COUTO, Relator

À vista do Despacho 201-641, o recurso especial preenche as condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

De pronto registre-se que não concordo com o entendimento manifestado no Boletim Central (BC) nº 147, de 4 de abril de 1998, aprovado pela Nota MF/SRF/Cosit/Cotip/Dipex, que serviu de base para a decisão da Unidade jurisdicionante (SRRF10/DRF/Novo Hamburgo/RS) no sentido de rejeitar parcialmente o ressarcimento pleiteado.

Assim estabelece o BC:

No caso em que o encomendante remete os insumos com suspensão de IPI ao executor da encomenda (hipótese prevista no art. 36, incisos I e II do RIPI/82 correspondente ao art 40, incisos VII e VII 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.

O dispositivo do RIPI mencionado trata dos casos em que a movimentação do produto pode ocorrer com suspensão do IPI. O texto legal prevê:

Art. 36. Poderão sair com suspensão de 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 o executor da encomenda não tenha utilizado, na respectiva operação, produtos tributados de sua industrialização ou importação.

III-.....

(grifo nosso)

Vê-se que a suspensão do imposto fica condicionada à circunstância do executor da encomenda não ter utilizado, na operação, produtos tributados de sua industrialização ou importação. Não há restrição, para que se dê a suspensão, à utilização de insumos adquiridos de terceiros.

Essa distinção é ignorada pelo BC, ou seja, independentemente do industrializador utilizar insumos diversos daqueles remetidos pelo encomendante, pois

 4

Processo nº : 13052.000459/97-09
Resolução nº : CSRF/02-00.020

adquiridos de terceiros, ocorrendo a suspensão do imposto o custo da operação não poderia integrar a base de cálculo do crédito presumido.

Está-se, a meu ver, diante de uma contradição. Qual é, efetivamente, o critério esposado no BC para que o valor cobrado pelo industrializador possa ou não compor a base de cálculo do crédito presumido:

- o encomendante remete os insumos com suspensão e recebe os produtos também com suspensão; ou
- o industrializador não utiliza insumos além daqueles remetidos pelo encomendante.

A ausência, no texto do BC, de um critério mais preciso de definição, impele-me a rejeitar esse instrumento como base normativa de avaliação do crédito presumido do IPI.

No que se refere à decisão de primeira instância, a Delegacia de Julgamento rejeitou a impugnação apresentada sob a seguinte argumentação:

... se a operação não foi tributada, é porque não foi incorporado insumo no beneficiamento encomendado, mas apenas serviços e serviços não estão compreendidos no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, que são os componentes básicos para cálculo do crédito presumido, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996. (fl. 137)

Permito-me discordar daquela autoridade. A decisão prolatada parte de uma premissa equivocada prejudicando a conclusão obtida. Presume-se que se a operação não foi tributada é porque não foram agregados insumos ao beneficiamento. Ora, como já foi explanado, o fato do industrializador utilizar insumos adquiridos de terceiros, não inibe a suspensão do imposto na operação. Nesse caso, teria-se uma operação não tributada mas com incorporação de insumos.

No presente caso, os documentos que esmiúçam o processo de beneficiamento do couro (fls. 96/100) informam a utilização de produtos químicos no procedimento, com maior significância na etapa de curtimento. Entendo que esses produtos não devam ser de fabricação do curtume e, sendo adquiridos de terceiros, possibilitariam a realização da operação entre encomendante e industrial com suspensão do imposto.

Não há como negar que a atividade de industrialização por encomenda caracteriza prestação de serviços. Mas, analisando-se tal atividade sob a ótica da legislação do IPI, essa característica não é, de forma isolada, suficiente para negar a inclusão na base de cálculo do benefício, do valor a ela correspondente. Veja-se que estamos tratando de uma operação envolvendo um estabelecimento industrial (beneficiador) e um equiparado a industrial (encomendante). Aquele emitirá nota fiscal, tendo este como destinatário, referente ao produto que industrializou, e os destaques no documento referentes a insumos e mão de obra utilizados envolveriam questões de cobrança entre as partes e controle de IPI.

Partilho do entendimento exarado no Segundo Conselho de Contribuintes pelo Conselheiro MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA, Acórdão nº 202-12.301, que encerra a questão:

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

GS *la* 5

Processo nº : 13052.000459/97-09

Resolução nº : CSRF/02-00.020

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.

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. (grifo nosso)

Com base no até aqui exposto, numa avaliação dos requisitos objetivos para a fruição do benefício, entendo não haver óbice à inclusão do valor da operação de beneficiamento na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

No que tange aos requisitos subjetivos existe uma nuance a ser considerada, sob a égide do art. 1º da Lei nº 9.363/96. O dispositivo estabelece:

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 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. (grifos nossos)

Levantemos as seguintes questões: A interessada é empresa produtora? Qual o processo produtivo?

Voltando ao exame dos documentos que explicitam o beneficiamento verifica-se (pg. 99/103) que o encomendante remete ao industrializador o produto (couro) no estágio verde e o recebe de volta, após todo o tratamento, já embalado em estrados de madeira chamados "pallets". Ao que parece, o produto está pronto para ser exportado, não havendo processo produtivo a ser realizado pelo exportador.

A confirmação ou não desse fato é de fundamental importância no deslinde da questão. Isso porque, para a interessada, empresa comercial exportadora por lei equiparada a industrial, o gozo do benefício condiciona-se à utilização, no processo produtivo, do bem que retorna da beneficiadora.

Se esse bem caracteriza-se como produto final e não como insumo utilizado no processo produtivo, não há como aceitar a inclusão do custo da operação na base de cálculo do crédito presumido, por descumprimento dos requisitos subjetivos a tal gozo.

  6

Processo nº : 13052.000459/97-09
Resolução nº : CSRF/02-00.020

Proponho, destarte, a conversão do presente julgamento em diligência e a remessa dos autos ao Órgão de origem, a fim de que seja verificada a existência ou não de processo industrial exercido pela interessada no produto (couro) que recebe do industrializador, ou se, ao contrário, está-se diante do produto final diretamente exportado.

Sala das Sessões, em 13 de setembro de 2004.

Leonardo de Andrade Couto
LEONARDO DE ANDRADE COUTO

