



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13857.000481/2001-13  
**Recurso n°** 158.092 Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-00.109 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 de maio de 2009  
**Matéria** Ressarcimento de IPI. Crédito presumido. Decadência. Industrialização sob encomenda.  
**Recorrente** Tecumseh do Brasil Ltda. (CNPJ 45.361.425/0001-64)  
**Recorrida** DRJ Ribeirão Preto - SP

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. GLOSA. DECADÊNCIA.**

Não ocorrência em virtude da Súmula n° 7 do antigo 2º Conselho de Contribuintes.

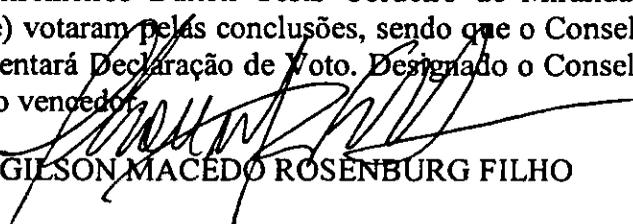
**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA**

A industrialização efetuada por terceiros realizada na matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei n° 9.363/96.

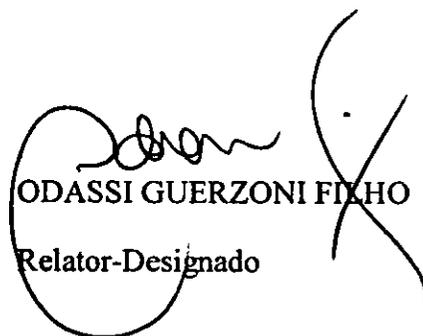
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento do CARF, em negar provimento ao recurso nos seguintes termos: a) por unanimidade de votos, afastou-se a decadência; e, b) por maioria de votos, negou-se o direito à inclusão na base de cálculo do crédito presumido dos valores incluídos na rubrica "industrialização por encomenda". Vencido o Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte (Relator). Os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Andréia Dantas Lacerda Moneta (Suplente) votaram pelas conclusões, sendo que o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda apresentará Declaração de Voto. Designado o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho para redigir o voto vencedor.

  
GILSON MACÉDO ROSENBERG FILHO

Presidente



ODASSI GUERZONI FILHO  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça e José Adão Vitorino de Moraes.

## Relatório

Em 19.11.2001, a contribuinte Tecumseh do Brasil Ltda. apresentou, com fulcro na Lei 9.363/96 e na Portaria MF n° 38/97, Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido do IPI relativo ao 3º trimestre de 2001, no valor total de R\$ 502.836,35.

Nas fls. 82 e 83 estão os pedidos de compensação relativos ao citado crédito.

Conforme relatório de fiscalização e despacho decisório de 1.3.2007 às fls. 114 a 126, foram encontradas as seguintes irregularidades nos cálculos referentes ao crédito presumido a que faz jus a contribuinte:

*“a) Inclusão de energia elétrica, na base de cálculo do crédito presumido. A energia elétrica utilizada no processo produtivo não dá direito ao creditamento básico do IPI por não se enquadrar no conceito de matéria prima ou produto intermediário. Não dá, assim, direito ao ressarcimento previsto no art. 1º da Lei 9.363/96. A citada Lei enumera taxativamente as espécies de insumos, cuja aquisição dá direito ao crédito presumido de IPI, que são matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem. Para a legislação do imposto sobre produtos industrializados somente se caracterizam como tais espécies de produtos que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o produto, no processo de fabricação. A inclusão da energia elétrica somente foi permitida aos contribuintes optantes pelo cálculo alternativo previsto pela Lei 10.276/2001, artigo 3º, com vigência a partir de out/2001;*

*b) Inclusão do serviço pago à título de industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido (notas fiscais anexas). Assim como a energia elétrica, esse serviço não se inclui no conceito e matéria prima, produto intermediário e material de embalagem previsto na Lei 9.363/96. A inclusão deste item somente foi permitida aos contribuintes optantes pelo cálculo alternativo previsto pela Lei 10.276/2001, art. 3º com vigência a partir de out/2001”.*

Em razão da suspensão do crédito presumido no período de 1º.4.1999 a 31.12.1999, a contribuinte formulou consulta ao fisco referente ao tratamento dos estoques no cálculo do benefício no 1º trimestre de 1999 e em 2000. De acordo com a resposta do fisco:

*"a) Crédito Presumido de 1999 – para a apuração do crédito presumido neste período devem ser levadas em consideração apenas as exportações, a receita bruta e a aquisição de insumos ocorridas até a data de 31.3.1999. Assim, segundo a solução de consulta, não há que se falar em exclusão de quaisquer valores de estoques do referido benefício.*

*b) Crédito Presumido de 2000 – os procedimentos descritos nos §§ 3º e 4º do art. 3º da IN SRF 23/97 não se aplicam a produtos acabados e em elaboração existentes em 31.12.1999. A partir de 1.1.2000 o crédito presumido deve ser calculado excluindo-se o valor do estoque na matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos na vigência da suspensão do benefício, ou seja, os referidos estoques existentes em 31.12.1999".*

Em seus cálculos, a fiscalização considerou os valores corretos dos estoques, nos termos da citada consulta. Não foi apurado saldo devedor de IPI no período fiscalizado.

Embora tenha sido apurada diferença pela fiscalização (em razão da contribuinte utilizar em seu cálculo valores de energia elétrica e de serviços de industrialização por encomenda, que não eram admitidos pela legislação vigente), verificou-se que a contribuinte tem direito aos ressarcimentos pleiteados, vez que sempre solicita valores inferiores aos créditos presumidos escriturados. Ou seja, mesmo após as glosas efetuadas pelo fisco, os saldos remanescentes eram suficientes para os ressarcimentos solicitados.

Observe-se que foi glosado pelo fisco o valor de R\$ 1.294.249,14, referente à gastos com energia elétrica e industrialização por encomenda, sendo que este valor refere-se não só a este, mas a todos os processos administrativos de ressarcimento analisados pelo fisco no relatório de fiscalização supracitado, quais sejam: 13857.000056/98-86, 13857.000102/98-00, 13857.000476/98-71, 13857.000477/98-34, 13857.000488/98-51, 13857.000057/99-20, 13857.000367/99-17, 13857.000145/00-09, 13857.000332/00-48, 13857.000484/00-96, 13857.000060/2001-92, 13857.000165/2001-41, 13857.000352/2001-25, 13857.000481/2001-13, 13857.000149/2002-30, 13857.000415/2002-24, 13857.000678/2002-33, 13857.000824/2002-21 e 13857.000048/2003-40.

Com base no exposto, decidiu-se pelo deferimento integral do pedido de ressarcimento da contribuinte, sendo que, em virtude da glosa efetuada, esta foi intimada a recompor o saldo do livro do registro de apuração do IPI com o lançamento de R\$ 1.294.249,14 (valor do crédito glosado) na linha 012 – Outros Débitos. Foi também observado que, em razão do disposto no § 5º do art. 74 da Lei 9.430/96, abaixo transcrito, ocorreu a homologação tácita das compensações protocolizadas até 28.2.2002.

*"Art. 74. (...)*

*§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação".*



31

Em atenção ao despacho decisório, a contribuinte apresentou requerimento à Delegacia da Receita Federal competente (fls. 131 a 134), no qual, em suma, alega:

a) que, uma vez que a fiscalização se iniciou oficialmente em 1º.4.2004, está extinta exigência do estorno dos valores glosados pela fiscalização referentes às diferenças dos créditos presumidos do IPI apropriados no período de 10.2.1998 até 10.3.1999, que correspondem à R\$ 339.475,52, em razão do disposto no art. 150, § 4º, do CTN:

*“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.*

b) que a glosa efetuada, relativa à inclusão do serviço pago a título de industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido, conflita com o entendimento do Conselho de Contribuintes, que no acórdão 201-76472, de 15.10.2002, afirma que tais custos dão direito ao crédito presumido do IPI. Foi requerida a revisão desta glosa, que totaliza R\$ 259.111,12.

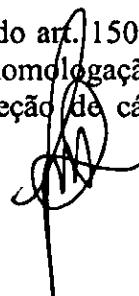
A contribuinte também apresentou informações referentes a compensações por ela realizadas, que já foram analisadas pela Delegacia de origem.

Em sessão de 5.3.2008, a 2ª Turma da Delegacia da receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto – SP indeferiu a solicitação da contribuinte (fls. 141 a 144). Segundo a referida decisão:

a) uma vez que não existe pedido de reconsideração de decisão administrativa, a manifestação da contribuinte foi recebida como “manifestação de inconformidade”, em respeito aos princípios do contraditório e ampla defesa. Foi apontado também que não foi questionada a glosa referente à energia elétrica e tampouco a correção, o que implicou na preclusão de seu direito de fazê-lo posteriormente;

b) no que diz respeito à alegada prescrição, uma vez que o processo em referência diz respeito à solicitação do contribuinte de benefício fiscal, cujo quantum deve ter sua certeza e liquidez apuradas, considera-se que o processo está em discussão administrativa desde o seu protocolo. Ademais, não se trata de glosa de crédito de IPI escriturado em livro de apuração, mas correção do cálculo do montante do benefício fiscal apurado pelo contribuinte. Ou seja, não se trata de homologação de crédito tributário.

No que diz respeito à prescrição especificamente, o § 4º do art. 150 do CTN trata do prazo para constituição de crédito tributário nos lançamentos por homologação, sendo que o presente caso trata de assunto totalmente diverso, qual seja, correção de cálculo de benefício fiscal;



c) no que tange à glosa efetuada, relativa à inclusão do serviço pago a título de industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido, foi ressaltado que as decisões do Conselho de Contribuintes não vinculam a DRJ e, ademais, a matéria não está pacificada no âmbito administrativo.

Mais ainda, tais despesas não podem ser consideradas insumos, vez que se referem a valor cobrado a título de prestação de serviços, que não são considerados insumos pela legislação do IPI. Este também é o entendimento da Secretaria da Receita Federal.

Em outras palavras:

*“se a operação não sofre tributação do IPI é porque não há incorporação de insumo ou insumos do realizador da industrialização durante o benefício encomendado, mas apenas serviços prestados pelo executante que não estão abrangidos pelo conceito de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, estes que são os componentes básicos para o cálculo do crédito presumido, nos termos da Lei nº 9.363, de 1996, art. 1º”.*

Por fim, foi apontado que a inclusão da prestação de serviços existente na industrialização por encomenda só foi permitida após a Lei 10.276/2001, como alternativa à forma de cálculo vigente na época do protocolo deste pedido.

Em 23.6.2008, a contribuinte protocolizou Recurso Voluntário (fls. 147 a 173), no qual:

a) alega ter acumulado créditos presumidos do IPI, com base nas Leis nº 9.363/96 e 10.276/2001. Tais créditos foram objeto de 17 (dezesete) pedidos de compensação, processados sob os seguintes números: 13857.000056/98-86, 13857.000102/98-00, 13857.000476/98-71, 13857.000057/99-20, 13857.000367/99-17, 13857.000145/00-09, 13857.000332/00-48, 13857.000484/00-96, 13857.000060/2001-92, 13857.000165/2001-41, 13857.000352/2001-25, 13857.000481/2001-13, 13857.000149/2002-30, 13857.000415/2002-24, 13857.000678/2002-33, 13857.000824/2002-21 e 13857.000048/2003-40.

Informa que houve deferimento integral do crédito apenas nos processos 13857.000149/2002-30, 13857.000415/2002-24, 13857.000678/2002-33, 13857.000824/2002-21 e 13857.000048/2003-40, que se referem a créditos apurados no período de 1.10.2001 a 31.12.2002, calculados segundo o critério alternativo previsto na Lei nº 10.276/2001.

Nos demais processos, houve glosa de parte dos créditos, totalizando R\$ 1.294.249,14, “referentes às aquisições de energia elétrica e custos de remessa de insumos para beneficiamento”. Ressalta a contribuinte que não questionou a glosa referente ao custo de energia elétrica (R\$ 695.662,50), mas apenas a glosa referente aos créditos que entende não serem passíveis de glosa em razão de decadência, apurados entre 10.2.1998 e 10.3.1999 (R\$ 339.475,52) e aquela relativa aos custos da industrialização por encomenda (R\$ 259.111,12). Sua manifestação, conforme já mencionado, foi julgada improcedente pela DRJ.

b) reforça seus argumentos referentes à decadência do direito de o fisco glosar parte dos créditos, em razão da homologação tácita dos créditos apurados. Ressalta que:

*“após escriturar seus créditos no livro de apuração de IPI, nos moldes da legislação pertinente, efetuou a entrega dos devidos Demonstrativos*

*de Créditos Presumidos (DCP's), informando seu direito creditório, bem como o critério de sua apuração, seja nos termos da lei 9.363/96 ou sob a égide da Lei 10.267/01.*

(...)

*Assim, temos que, desde a data em que os créditos foram escriturados, a fiscalização já possuía condições de, a qualquer momento, analisar junto a recorrente sua procedência.*

*Até porque, como se sabe, o contribuinte é obrigado a formalizar seu crédito junto à Receita Federal quando da entrega do "competente Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido".*

Assim, não se justificaria a alegação do fisco de que a decadência se iniciaria no momento das compensações.

A contribuinte apresentou jurisprudência administrativa que entende similar ao seu caso.

c) *ad argumentandum*, afirma que, ainda que a data de apresentação dos pedidos de ressarcimento fosse contada como marco inicial para a contagem da decadência, o direito de rever os créditos objeto de pedidos protocolizados no período de jan/1998 a fev/2002 estaria decaído. Não se poderia adotar a data dos pedidos de compensação como marco inicial, pois o que se discute é a origem dos créditos (que está relacionada ao pedido de ressarcimento) e não os procedimentos compensatórios.

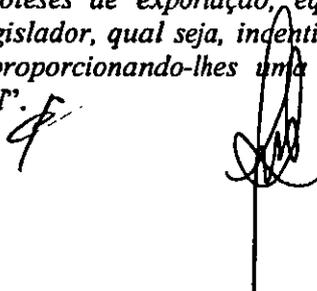
d) discorre sobre o instituto do crédito presumido do IPI.

e) informa que parte dos créditos advém:

*"de insumos que foram remetidos a estabelecimento de terceiros, para beneficiamento da matéria-prima, em operação de industrialização por encomenda, nos moldes da legislação regente do IPP".*

f) destaca que:

*"é sabido e ressabido, que o valor despendido por conta das prestações de serviços/mão-de-obra, por razões econômicas, compõe o custo dos insumos que serão utilizados nos produtos industrializados, pelo que não autorizar que tais valores integrem a base de cálculo para fins de apuração do crédito de IPI nas hipóteses de exportação, equivale contrariar a finalidade precípua do legislador, qual seja, incentivar as exportações de produtos nacionais, proporcionando-lhes uma maior competitividade no âmbito internacional".*



Mais ainda, uma vez que os beneficiamentos realizados por encomenda não são dispensáveis ou supérfluos, sendo indissociáveis do insumo, não há motivo para não incluir seu custo na base de cálculo do benefício fiscal em comento. A fim de embasar seu entendimento, cita jurisprudência administrativa e o ADI 26/08.

g) aduz que o benefício fiscal em tela visa “neutralizar o efeito ocasionado pelas múltiplas incidências de PIS e COFINS nas etapas anteriores sobre os insumos necessários à fabricação do produto que será objeto de exportação”. Assim, não seria relevante a existência de destaque do IPI nos beneficiamentos sob encomenda, tendo em vista que a norma apenas se utiliza do livro do IPI para a apropriação de créditos que visam, essencialmente, o ressarcimento de valores recolhidos à título de PIS e COFINS.

A contribuinte conclui seu recurso pedindo o reconhecimento da decadência do direito de a fiscalização rever os valores escriturados ou, alternativamente, a dedução do crédito glosado referente aos custos dos serviços de industrialização sob encomenda.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE, Relator

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Passo agora a analisar o recurso.

Inicialmente, é de se observar que a contribuinte menciona que, apesar de não ter impugnado a exclusão dos valores referentes à aquisição de energia elétrica do cálculo do crédito em tela, tal questão pode ser abordada por este colegiado por ser matéria de ordem pública. Entretanto, a contribuinte não menciona por que considera o assunto como tal.

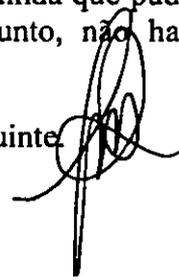
Ademais, dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/72:

*“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”*

Ora, por não ter sido impugnada perante a DRJ, entendo que a matéria não pode ser suscitada nesta instância por ter sido reputada incontroversa. E, ainda que pudesse, a contribuinte não apresentou qualquer alegação específica sobre o assunto, não havendo, portanto, o que analisar neste aspecto.

Passo a analisar os argumentos apresentados pela contribuinte.

DECADÊNCIA 



P.

No que diz respeito à decadência, entendo que não assiste razão à contribuinte em razão da súmula nº 7 do antigo 2º Conselho de Contribuintes, segundo a qual:

*“Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.”*

#### ENCOMENDA GLOSA REFERENTE AOS GASTOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR

Apenas a fim de exaurir a análise do recurso apresentado, passo a analisar este ponto.

No que tange a este particular, houve glosa do fisco sobre os valores referentes à industrialização por encomenda, por entender que o creditamento de tais valores só se tornou possível a partir da edição da Lei nº 10.276/2001.

Em que pese a respeitável argumentação trazida pela DRJ, mais uma vez entendo que assiste razão à contribuinte.

De fato, uma análise superficial levará ao entendimento de que o creditamento pleiteado pela contribuinte se tornou possível apenas após a edição da Lei 10.276/2001, que previu expressamente a inclusão do valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda na base de cálculo do benefício. Entretanto, uma análise mais aprofundada leva a outro entendimento. Vejamos o que dispõe o art. 1º da Lei nº 9.363/96, que traz a única forma de cálculo de crédito presumido de IPI vigente antes da edição da Lei nº 10.276/2001 (grifamos):

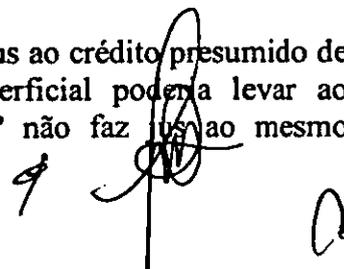
*“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.”*

Como se verifica, a legislação prevê expressamente o direito de creditamento dos valores referentes a aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem. Consideremos as duas seguintes situações, ambas referentes a empresas que exportarão seus produtos:

a) determinado contribuinte compra pregos a serem utilizados na fabricação de seu produto;

b) outro contribuinte, na mesma situação do anterior, adquire barras de ferro bruto e o envia para outra empresa, para que esta o transforme em pregos a serem utilizados na fabricação de seu produto.

É evidente que o contribuinte na situação “a” faz jus ao crédito presumido de IPI, nos termos do art. 1º da Lei 9.363/96. Uma análise superficial poderia levar ao entendimento equivocado de que o contribuinte na situação “b” não faz jus ao mesmo benefício, mas tal conclusão não se sustenta, como veremos a seguir.



Quando a contribuinte adquire um insumo já beneficiado (como os pregos do exemplo "a"), o valor na nota fiscal do fornecedor representa o custo do insumo utilizado acrescido do custo dos serviços de industrialização. Considerando-se que o insumo beneficiado foi transformado no produto final exportado, não há dúvidas de que o valor total da aquisição comporia a base de cálculo do benefício fiscal ora discutido. Ou seja, o valor do beneficiamento sofrido pelo insumo, agrega-se a ele, sendo computado no cálculo do benefício fiscal.

Assim, não há justificativas para a não inclusão do valor referente beneficiamento (industrialização) do insumo na base de cálculo do benefício no caso exemplificado em "b", pois nas duas situações ocorre o beneficiamento do produto, sendo que o adquirente/encomendante visa, em última instância, obter o produto já beneficiado para aplicar na industrialização de seu próprio produto. Entendo que, nas duas situações, o valor referente aos custos do beneficiamento se agrega ao insumo. Observe-se ainda que entender de forma diversa implica clara violação ao princípio da isonomia.

Conclui-se, portanto, que não há efetiva diferença em adquirir o insumo beneficiado diretamente do industrializador ou enviar matéria prima a este para que ele realize o beneficiamento (a chamada "industrialização por encomenda"). A opção por realizar a operação de uma forma ou de outra dependerá do que for mais conveniente ao adquirente/encomendante na ocasião.

Quanto à alegação de que os valores referentes à industrialização por encomenda se tornaram passíveis de entrarem no cálculo do crédito presumido do IPI apenas após o advento da Lei 10.276/2001, que trouxe expressamente tal possibilidade, entendo que o argumento não procede e que a Lei veio apenas para tornar expressa uma possibilidade já existente, de forma a evitar equívocos como o ocorrido nestes autos.

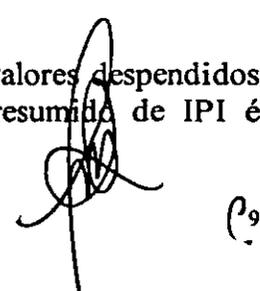
No sentido de que a Lei 9.363/96 já permitia o creditamento em questão, cito o acórdão 202-17.887, de 28.3.2007, de cuja ementa transcrevo o excerto a seguir:

*"CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. A mens legis do incentivo teve por finalidade a desoneração tributária dos produtos exportados, via ressarcimento das contribuições sociais incidentes, o que inclui os produtos industrializados por encomenda."*

No mesmo sentido, temos o acórdão CSRF 02-02.776, de 3.7.2007, segundo o qual:

*IPI - RESSARCIMENTO - CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO AO PIS/COFINS - INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA - 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 efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei n.º 9.363/96. Recurso especial negado.*

Concluo, portanto, que a glosa referente à inclusão dos valores despendidos com industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido de IPI é irregular, devendo-se reconhecer o direito da contribuinte a tais valores.



É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2009

  
FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE

### **Voto Vencedor**

CONSELHEIRO ODASSI GUERZONI FILHO, Relator-Designado

Designado para elaborar o voto vencedor quanto ao tema "Industrialização por Encomenda", valho-me da argumentação que utilizei agora há pouco durante o julgamento do Recurso Voluntário nº 159.211, da mesma Recorrente.

#### **Industrialização por encomenda**

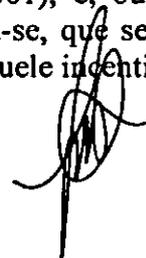
Por oportuno, esclareça-se inicialmente que tanto na fase impugnatória quanto na fase recursal não houve a preocupação da empresa em especificar ou fornecer maiores detalhes sobre o seu processo de "industrialização por encomenda", ou seja, qual o tipo de material retorna do mesmo e como é utilizado; limitou-se a tratar o tema como uma mera rubrica.

O artigo 1º da Lei 9.363/96 dispõe que o crédito presumido de IPI seja incidente sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

E como estamos tratando de um benefício tributário, que envolve renúncia de receitas públicas, as interpretações das suas regras devem ser efetuadas de forma restritiva e não ampliada.

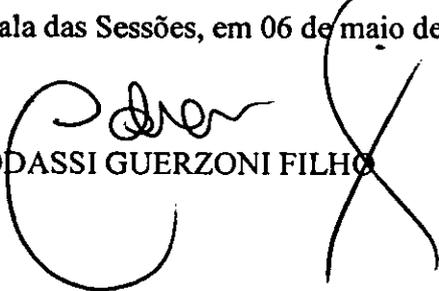
Assim, o legislador, seguindo o princípio de que a lei não contém palavras inúteis, deixa claro seu objetivo: o de contemplar tudo aquilo de insumos que for adquirido, comprado de outro estabelecimento; não cogitando de serviços, como é o caso da industrialização por encomenda. Ademais, no processo de industrialização, o valor da prestação de serviços se incorpora ao valor do produto acabado e não ao da matéria-prima.

Vale para este caso, portanto, a mesma argumentação utilizada acima, qual seja, pretendesse o legislador estender a abrangência do incentivo estatuído pela Lei 9.363/96 aos custos dos serviços decorrentes de industrialização por encomenda, teria aproveitado a edição da Lei 10.276/2001 ou outro momento qualquer para fazê-lo, já que, por meio desse ato legal superveniente – que trata de modalidade alternativa de fruição do benefício fiscal em comento - foi permitido que se aproveitasse o valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI (*inciso II, do art. 1º*). Se não o fez, é porque, inequivocamente, desejou manter os dois sistemas: um, o novo, em que são aceitos tais gastos (Lei 10.276/2001), e, outro, o seu predecessor, em que não o são (Lei 9.363/96). Não há, portanto, repita-se, que se valer das regras consubstanciadas na Lei 10.276/2001 para interpretar as regras daquele incentivo tratado pela Lei 9.363/96.



Assim, considero também procedente a glosa feita pela autoridade fiscal quando não permitiu compusessem a base de cálculo do crédito presumido de IPI os valores correspondentes aos serviços decorrentes de industrialização por encomenda.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2009

  
ODASSI GUERZONI FILHO

### **Declaração de Voto**

**CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA**

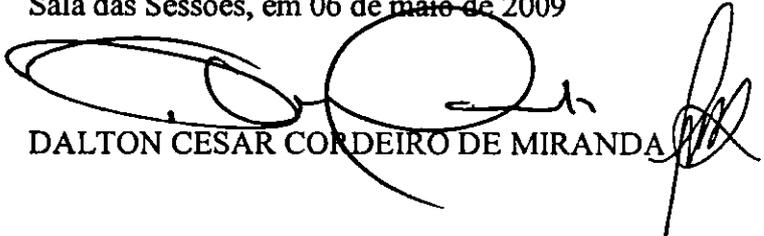
Por bem defender meu entendimento sobre o tema: creditamento do IPI, para fins de ressarcimento, em face de industrialização por encomenda, declaro meu voto.

No caso em concreto, acompanhado o Ilustre relator, pois não há nos autos prova alguma de que a requerente do crédito, ora recorrente, industrializa – por mínima que seja a operação – os insumos que retornam do terceiro (encomenda).

Assim, voto pelas conclusões pela negativa de provimento ao apelo interposto.

É como declaro.

Sala das Sessões, em 06 de maio de 2009

  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA