



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13976.000248/00-13
Recurso n° 236.590 Embargos
Acórdão n° **9303-002.288 – 3ª Turma**
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria CONTRADIÇÃO
Embargante INDÚSTRIA ZIPPERER S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

NORMAS PROCESSUAIS.

Constatada a ocorrência de contradição entre o voto e o relatório, deve ser corrigida a decisão de modo a retratar, corretamente, a matéria (única) em julgamento, conforme corretamente relatado.

A ementa do acórdão 9303-00.516 deve passar a:

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO RELATIVO AO PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

O incentivo denominado “crédito presumido de IPI” somente pode ser calculado sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, sendo indevida a inclusão, na sua apuração, de custos de serviços de industrialização por encomenda.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS – Presidente em exercício.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 05/07/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 03/09/2

013 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS, Assinado digitalmente em 05/07/2013 por JULIO CESAR ALVES R AMOS

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

EDITADO EM: 05/07/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente Substituto). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Na reunião realizada em novembro de 2009 esta Terceira Turma, com a composição de então, julgou recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e lhe deu provimento.

Na ocasião, a Conselheira Maria Teresa Martinez López, assim, corretamente, o relatou:

Trata-se da análise de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão 202-17.886, de 28/03/2007, da então 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes.

A Fazenda Nacional se insurge quanto à inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI - dos valores pagos a título de industrialização por encomenda.

A ementa do acórdão recorrido possui a seguinte redação:

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.

ENERGIA ELÉTRICA. Não se inclui no conceito de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme definido na legislação do IPI.

Recurso provido em parte.

O recurso especial da Fazenda Nacional foi admitido pelo Despacho nº 202-523 (fls. 288/289) após verificação do atendimento aos requisitos formais para a sua admissibilidade. A Fazenda Nacional, pede para restaurar a decisão de primeira instância.

Desse ato processual a contribuinte foi cientificada optando por não apresentação de contra-razões.

A contribuinte apresentou também recurso contra a decisão que não lhe reconheceu o custo de energia elétrica na base de cálculo do crédito presumido. As fls. 353/354, Despacho de admissibilidade nº 202-186, pelo qual foi analisada e negado seguimento ao recurso de divergência da contribuinte depois de

verificado o não atendimento aos requisitos formais para a sua admissibilidade.

É o Relatório.

Como se constata, o relatório deixa claro haver apenas uma matéria em discussão, a industrialização por encomenda. Sobre ela versou o voto da relatora, quem no entanto, restou vencida.

Designado para redigir o acórdão, o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, equivocadamente, nele abordou matéria completamente estranha ao recurso: “atualização monetária pela taxa Selic”

Patente a contradição, a empresa acima qualificada interpõe os presentes embargos nos quais alega:

(...)

Contudo, cientificada da decisão proferida, constatou a contribuinte que, em que pese a Senhora Relatora tenha reconhecido o seu direito em relação a inclusão dos valores relativos a industrialização por encomenda, na apuração do crédito em discussão, seu voto foi equivocadamente afastado em vista daquele proferido pelo relator designado, que insurgiu-se em relação a aplicação da taxa selic no ressarcimento do IPI, sequer alegada pela Senhora Relatora (destaques do original)

(...)

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Os presentes embargos foram a mim distribuídos em razão de o Conselheiro Gilson Rosenberg Filho a ele não mais pertencer neste momento.

Ao analisá-lo constato a presença de vício a requerer pronta correção. Por não ter integrado o colegiado quando da votação original, tive dúvida sobre reconhecer a mera ocorrência de vício material, o que dispensaria até mesmo o retorno ao Colegiado, ou a presença de contradição, a requerer o pronunciamento dos demais membros.

E essa dúvida fica reforçada pela leitura da passagem do recurso que fiz incluir no Relatório deste. É que ali, me parece, a embargante parece insinuar que a Câmara não enfrentara a matéria corretamente, o que tornaria possível rediscuti-la no presente momento.

Isso porque, o texto da decisão que consta na página de rosto do acórdão também não é suficientemente claro. Com efeito, o resultado restou assim anotado:

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Susy Gomes Hoffman, Rodrigo Cardozo Miranda, Maria Teresa Martinez Lopez (Relatora) e Leonardo Siade Manzan, que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Optei, por isso, em colocá-lo em pauta.

Isso não obstante, da leitura do relatório e do voto da dra. Maria Teresa extraio que a única matéria submetida a debate no colegiado foi exatamente a industrialização por encomenda, tendo havido apenas um equívoco por parte do redator designado na anexação do voto vencedor, operação que é sempre feita posteriormente ao encerramento da sessão.

A implicação é que a decisão em si foi perfeita, tendo-se negado o direito anteriormente reconhecido pela instância recorrida, havendo erro apenas na redação do acórdão. Por isso, a meu ver, agora cabe apenas suprimir o erro, mediante a correta transcrição do entendimento do Conselheiro Gilson sobre a matéria que fora discutida, isto é, a industrialização por encomenda.

E ela era bem conhecida porquanto expressa em diversos outros julgados. Trago à colação aquele proferido no julgamento do recurso nº 218.049, relativo ao processo nº 11080.008497/98-83, coincidentemente também relatado pela dra. Maria Teresa e em que ele fora igualmente designado redator. São suas palavras:

A discordância em relação ao voto da ilustre relatora diz respeito à possibilidade de utilização dos valores referentes aos serviços prestados por terceiros no cômputo da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Sobre esse tema, percuciente é a lição do conselheiro Antonio Bezerra Neto, que peço vênia para transcrever e utilizar como fundamento de meu voto:

A Lei n.º 9.363, de 1996, que introduziu o benefício em tela, previu, em seu art. 1º, que o crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS e para a COFINS sejam incidentes “sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo” (g.n.).

*Em razão dos termos em que vazada a aludida norma, qualquer interpretação que se lhe empreste não deve afastar-se das seguintes premissas: por primeiro, que os insumos utilizados no cômputo do benefício devam ser **adquiridos**, ou seja, **comprados** de outro estabelecimento, resultando de uma operação comercial de compra e venda mercantil, não de serviços, como é o caso em comento; segundo, que sejam efetivamente utilizados na produção de produtos exportados, no estabelecimento adquirente; terceiro, como se trata de direito excepto, não comporta interpretação ampliativa, pois os benefícios tributários devem ser interpretados restritivamente, já que envolvem renúncia de receitas públicas.*

Em relação à primeira das premissas, na operação realizada pela contribuinte não há qualquer aquisição de matéria-prima,

vez que já pertencia ao estabelecimento encomendante no momento do envio para industrialização por encomenda. A aquisição da matéria-prima se deu, portanto, em momento anterior à remessa para industrialização.

O custo do beneficiamento realizado por terceiro deve ser contabilizado como “Gastos Gerais de Fabricação”, não como incremento do valor da matéria-prima, não podendo ser incluído no cálculo do crédito presumido. O montante despendido por tal pagamento não deve entrar no cômputo do benefício, mesmo porque a operação de envio e retorno se dá com suspensão do IPI, conforme sublinhado na Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX n.º 312, de 3 de agosto de 1998.

Aliás, não há razão para que os custos dos insumos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem não sejam agregados quando utilizados pelo encomendante, quando a operação de industrialização se dá em seu próprio estabelecimento, mas, ao contrário, sejam agregados quando a industrialização se dê por encomenda. Ora, “Onde há a mesma razão, há de se aplicar o mesmo direito”, diz o brocardo romano.

Com efeito, tratar-se-ia de situação no mínimo incongruente, para não dizer injusta, retirando a racionalidade das disposições legais que compõem o arcabouço normativo do IPI.

No tocante à última das premissas inicialmente delineadas, pois que, quanto à segunda, não há dissenso, importa destacar que há uma certa tendência à construção de exegeses que resultam, as mais das vezes, de considerações outras que não a propriamente jurídica, tal como as de natureza meramente econômica, tão costumeiramente encontráveis no dia-a-dia do julgador.

Em que pese o brilhantismo como tais teses são construídas, é preciso evidenciar que não cabe ao intérprete a tarefa de legislar, de modo que o sentido da norma não se pode afastar dos termos em que positivada, pena de, invadindo seara alheia, fugir de sua competência.

Aliás, ainda com relação à terceira premissa, costuma ser encontrada nos textos que discorrem sobre Hermenêutica Jurídica a afirmação de que “a lei não contém palavras inúteis”, a qual, segundo se diz, vem a ser princípio basilar da disciplina. É dizer, as palavras devem ser compreendidas como tendo, ao menos, alguma eficácia. Não se presumem, na lei, palavras inúteis (Carlos Maximiliano, Hermenêutica e aplicação do direito, 8a. ed., Freitas Bastos, 1965, p. 262).

Quer-se evidenciar com isso que, caso se concebesse o contrário, não haveria razão para que o legislador expressamente previsse o cômputo do valor relativo à prestação de serviços na hipótese de industrialização por encomenda. Veja como dispôs ao estruturar o art. 1º da Lei n.º 10.276, de 2001, in verbis:

“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” (g.n.).

Ora, in casu, fosse verdadeira a afirmação de que os valores correspondentes ao serviço de beneficiamento, na industrialização por encomenda, deveriam ser incluídos no cômputo do crédito presumido de que trata a Lei n.º 9.363, de 1996, não haveria razão para que o legislador inequivocamente inserisse tal hipótese na Lei n.º 10.267, de 2001, permitindo o seu acréscimo juntamente com o custo de outros insumos (energia elétrica e combustíveis).

Note-se, por importante, que a aplicação do novel regramento, conforme disciplinado na Lei n.º 10.267, de 2001, se dá alternativamente ao estabelecido na Lei n.º 9.363, de 1996, quando da determinação do crédito presumido. Assim sendo, é de se concluir que a hipótese introduzida no inciso II naquele diploma legal não se encontrava incluída neste último.

Pelos fundamentos jurídicos e legais expostos, nego o aproveitamento dos custos com beneficiamentos realizados externamente aos estabelecimentos da sociedade para fins de cálculo do crédito presumido de IPI.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional para glosar os valores referentes à industrialização por encomenda do cálculo do crédito presumido do IPI.

Este era o “voto vencedor” que deveria ter sido por ele incluído, o que faço agora para sanar a contradição verificada sem alteração do resultado do julgamento

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator

Processo nº 13976.000248/00-13
Acórdão n.º **9303-002.288**

CSRF-T3
Fl. 10

CÓPIA