



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15169.000001/2019-27
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-007.436 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de fevereiro de 2020
Recorrente H. KUNTZLER INDUSTRIA DE CALÇADOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. IMPOSSIBILIDADE.

Em razão da necessária interpretação literal das normas tributárias que disponham sobre benefícios fiscais, inexistente previsão legal para apuração do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96 em relação a gastos com industrialização por encomenda, pois estas tem natureza jurídica de prestação de serviço.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente Substituta

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli - Relator

(documento assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antonio Souza Soares, João Paulo Mendes Neto, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Luis Felipe de Barros Reche (Suplente convocado).

Relatório

Por bem relatar os fatos e por medida de celeridade e eficiência processuais, adoto parcialmente o relatório constante do Acórdão recorrido:

O estabelecimento acima identificado, conforme informação constante do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, fl. 10, requereu, pelos processos n.ºs 11065.000684/2002-81 (3º trimestre/2001), e 11065.000469/2002-81 (quarto trimestre/2001), ressarcimento do crédito presumido do IPI, autorizado pela Lei n.º 9.363, de 16 de dezembro de 1996, e pela Lei n.º 10.276, de 10 de setembro de 2001, respectivamente.

2. Na verificação da legitimidade do pleito, a DRF/Novo Hamburgo concluiu, como consta no Termo de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 10/13, que o contribuinte beneficiou-se indevidamente de Crédito Presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições do PIS/COFINS incidentes sobre as compras de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos exportados, correspondentes ao 3º trimestre de 2001, pela inclusão, indevida, nas compras com direito ao crédito presumido, da industrialização efetuada por outras empresas.

2.1 Em razão de ter ocorrido o ressarcimento/compensação previamente à verificação da legitimidade dos créditos pleiteados, a DRF/Novo Hamburgo, quando do exame dos valores pleiteados, concluiu que houve ressarcimento em montante superior ao que o contribuinte teria direito. As diferenças apontadas no Termo de Encerramento de Ação Fiscal, fls. 10/13, estão sendo exigidas pelo auto de infração objeto deste processo, fls. 07/09, totalizando o principal R\$ 113.792,76, que, com os respectivos acréscimos legais, calculados até 30/09/2003, resultou num crédito tributário de R\$ 209.788,33. O enquadramento legal consta na fl. 09. A ciência do lançamento deu-se em 16 de outubro de 2003 (fl. 07/08). Em relação ao quarto trimestre de 2001 não foram constatadas irregularidades.

3. Inconformado, o interessado apresentou, tempestivamente, impugnação ao lançamento, fls. 36 a 53, firmada por procurador (cópia do instrumento de procuração na fl. 55), alegando, em síntese, o que segue:

3.1 Após discorrer sobre a instituição do crédito presumido e sua finalidade, diz que o entendimento da autoridade administrativa colide frontalmente com os objetivos visados pela instituição do benefício.

3.2 Faz considerações sobre a utilização, pela indústria calçadista, da operação denominada “industrialização por encomenda”, que é, legalmente, conceituada como industrialização, não havendo falar em prestação de serviços, e que os executores daquele processo estão sujeitos ao recolhimento da contribuição para o PIS e da COFINS.

3.3 A interpretação dada pela resposta à pergunta formulada sob o n.º 2.7 do Boletim Central n.º 147, de 04/09/98 (transcrita nas fls. 46/47), constitui clara afronta à Constituição Federal e ao Código Tributário Nacional, e exigir que o cálculo do crédito presumido seja apurado de acordo com a resposta àquela pergunta contraria o disposto no art. 1º da Lei n.º 9.363, de 1996. Transcreve decisões do Conselho de

Contribuintes, no mesmo sentido de seu entendimento a respeito da matéria.

3.4 Ao final, requer a nulidade do lançamento.

A **decisão de primeira instância** foi unânime pela improcedência da manifestação de inconformidade, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

RESSARCIMENTO INDEVIDO DE CRÉDITO PRESUMIDO. AUTO DE INFRAÇÃO.

- Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

- Os custos de prestação de serviços de industrialização por encomenda, com remessa dos insumos e retorno do produto com suspensão do IPI, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido, porque não são aquisições de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, únicas hipóteses admitidas pela lei.

- Ocorrendo ressarcimento a maior, é cabível a exigência dos valores indevidamente ressarcidos, mediante lançamento de ofício.

Cientificada do acórdão de piso, a empresa interpôs **Recurso Voluntário** em que reproduz os argumentos da Manifestação de Inconformidade para questionar a glosa referente ao valor das industrializações por encomenda na base de cálculo do crédito presumido.

Encaminhado ao CARF para julgamento, o processo de numeração originalmente 15169.000001/2019-27 foi extraviado e posteriormente restaurado conforme a Portaria 3ª Seção/CARF N.º 01, de 07 de junho de 2019 sob o n.º 11065.005017/2003-76. Após, o presente foi distribuído, por sorteio, à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Relator.

O presente Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A Recorrente é empresa que se dedica à fabricação de calçados e apura crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e COFINS na forma do art. 1º da Lei n.º 9.396/96. A fiscalização glosou o creditamento em relação às despesas com industrialização por encomenda, efetuando o lançamento do saldo a recolher, pois no seu entendimento, confirmado pela decisão

de primeira instância, tais operações constituem despesa com prestação de serviço e não com matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

O crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e COFINS é benefício fiscal previsto na Lei n.º 9.396/96, que dispõe:

*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.***

(...)

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.** (grifo nosso)*

Do dispositivo acima transcrito, conclui-se que o benefício é concedido em decorrência da aquisição no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para aplicação no processo produtivo de empresas produtoras e exportadoras. Em se tratando de benefício fiscal, a interpretação do dispositivo deve se dar pelo método literal, nos termos do art. 111 do CTN. O conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme a própria dicção legal, deve ser buscado na legislação do IPI, mais restritiva que o amplo conceito de insumo delineado para fins de creditamento de PIS e COFINS.

A industrialização por encomenda é um serviço prestado ao industrial e o seu conceito não se confunde com os de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, nem mesmo se durante a prestação deste serviço for agregado algum insumo. Confirmando este posicionamento, posteriormente à criação do benefício fiscal em comento, sobreveio a Lei n.º 10.276/2001, que criou forma alternativa de apuração do crédito presumido, desta feita prevendo expressamente a possibilidade de apropriação do valor correspondente aos serviços com industrialização por encomenda, conforme se observa:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei n.º 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.

(...)

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei no 9.363, de 1996. Ora, na minha opinião, evidente que se o contribuinte quiser se apropriar dos valores gastos com industrialização por encomenda é obrigatório que ele faça a opção pelo cálculo do crédito presumido do IPI na forma alternativa proposta pela Lei nº 10.276/2001. Ou seja, ao optar pela fórmula de cálculo da Lei nº 9.363/96 não há possibilidade desse aproveitamento por absoluta falta de previsão legal. (grifo nosso)

A matéria é recorrente neste Conselho e reconhecimento que a jurisprudência fora oscilante, inclusive na Câmara Superior, embora seja notada pacificação mais recente pelo posicionamento ao qual me filio, no sentido de que a industrialização por encomenda tem natureza jurídica de prestação de serviço e que, portanto, inexistente previsão legal para creditamento na Lei nº 9.396/96. Veja-se:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)
Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001*

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE. Em face da necessidade de interpretação literal de normas tributárias que dispõem sobre benefícios fiscais, não é possível a inclusão dos gastos com industrialização por encomenda na base de cálculo para apuração do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO INDUSTRIALIZADOS PELO CONTRIBUINTE. SIMPLES REVENDA. COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. INCLUSÃO. No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei nº 9.363, de 1996 e a Portaria MF nº 38, de 1997, as receitas de exportação de produtos não industrializados pelo contribuinte incluem-se na composição tanto da Receita de Exportação - RE, quanto da Receita Operacional Bruta - ROB, refletindo nos dois lados do coeficiente de exportação - numerador e denominador. Fórmula não aplicada no presente processo em face da impossibilidade de reforma do acórdão em prejuízo da recorrente.

(Acórdão n.º 9303-009.899, sessão de 11/12/2019, Rel. Cons. Andrada
Márcio Canuto Natal)

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, **NEGAR**
PROVIMENTO ao mesmo.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Seixas Pantarolli