



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10380.900072/2006-89</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.372 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de dezembro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	COMPEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PESCA E EXPORTAÇÃO LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI nº 9.363/1996. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO NÃO ALARGADA (“LITERAL”). INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Em face da necessidade de interpretação não alargada (“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 9.363/1996.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencidas as Conselheiras Tatiana Josefovicz Belisário e Denise Madalena Green, que votaram por dar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Régis Xavier Holanda – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, e Régis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo **Contribuinte** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-009.594**, de 13/12/2021 (fls. 164 a 173)<sup>1</sup>, que, por maioria de votos, deu **parcial provimento ao Recurso Voluntário**, para incluir no cálculo do crédito presumido de IPI as aquisições de matérias-primas junto a pessoas físicas, bem como para efetuar o cálculo da correção monetária nos termos da súmula CARF n. 154.

### Breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento de IPI** relativo ao 2º trimestre de 2003, no valor de R\$ 161.256,75, combinado com declaração de compensação.

A unidade de origem da RFB proferiu **despacho decisório eletrônico** (fl. 63) deferindo em parte o direito de crédito, em função de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal.

Cientificado do despacho em 22/02/2011, conforme Aviso de Recebimento (fl. 67), o Contribuinte apresentou **manifestação de inconformidade** (fls. 69 a 103) na qual, em síntese, alega que: (a) “(...) *a Declaração de Compensação realizada pela Manifestante PerDcomp nº 06674.10851.041105.1.7.018524, a qual teve a sua homologação pela DRF Fortaleza, de modo parcial, encontra-se homologada tacitamente*”; (b) o previsto na IN SRF nº 23/1997, que se encontrava em vigência à época do período base do pedido, ou na IN SRF nº 313/2003, que manteve a mesma determinação da sua antecessora, no que diz respeito ao não aproveitamento do Crédito Presumido sobre as aquisições de insumos junto às pessoas físicas, é contrário a Lei nº 9.363/96; (c) “(...) é inadmissível a exclusão dos gastos com industrialização sob encomenda no cálculo do Crédito Presumido de IPI, realizada pela fiscalização no trimestre em comento”; e (d) os valores devem ser atualizados monetariamente.

Os autos foram, então, encaminhados à **DRJ Belém**, que proferiu o Acórdão nº 01-25.163, de 14 de junho de 2012, julgando procedente em parte a manifestação de inconformidade, pelos seguintes fundamentos: (a) o valor do serviço da industrialização por encomenda somente pode ser considerado para efeito do cálculo do crédito presumido, na hipótese de opção pelo forma alternativa de cálculo de que trata a Lei nº 10.276, de 2001, regulamentada pela IN nº 420, de 2004; e (b) considerar homologada tacitamente todas as compensações constantes no PerDcomp nº 06674.10851.041105.1.7.018524.

<sup>1</sup> Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Regularmente cientificado da decisão de piso, o Contribuinte apresentou **Recurso voluntário**, onde alega, resumidamente, que: (a) em 30/09/2003 encaminhou PER/Dcomp final 01-6417, ressarcimento de crédito presumido de IPI, mercado interno, 2º trimestre de 2003, R\$ 161.256,75; (b) em 04/11/2005 retificou a PER/Dcomp final 01-2023 alterando apenas resposta ao questionamento sobre se Matriz contribuinte de IPI; (c) encaminhou PER/Dcomp final 01-2023 e 01-8524 com compensação; (d) em 18/03/2009 a DRF Fortaleza iniciou procedimento fiscal; (e) em 22/02/2011 tomou ciência do despacho decisório que deferiu parcialmente o pedido; (f) sobre as aquisições de pessoas físicas – a Lei nº 9.363/96 não expressa restrições, citando acórdãos CARF e súmula 494 do STJ e REsp nº 993.164; (g) sobre serviços de industrialização por encomenda – a glosa deveu-se a não ser matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem (à época da Lei nº 9.363/96 o PIS e Cofins eram cumulativos), mas buscou o legislador, para desonerar os insumos utilizados na industrialização dos produtos exportados, criar um crédito presumido para ressarcir o fabricante exportador os valores do PIS e da Cofins que compunham o preço dos referidos insumos, citando acórdãos CARF; e (h) devem ser os créditos monetariamente atualizados pela Taxa SELIC.

No âmbito do CARF, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3201-009.594**, que decidiu por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado, sob os seguintes fundamentos: (a) consoante interpretação do Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recurso repetitivo, a ser reproduzida no CARF conforme o art. 62A do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo, alterado pela Portaria MF nº 586, de 2010, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas dão direito ao Crédito Presumido instituído pela Lei nº 9.363/96; (b) 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; e (c) constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07 (Súmula CARF nº 154).

#### Da matéria submetida à CSRF

Cientificado do Acórdão nº **3201-009.594**, em 20/05/2022, o **Contribuinte** interpôs, em 26/05/2022, **Recurso Especial**, apontando divergência jurisprudencial com relação à seguinte matéria: “Da possibilidade de inclusão do valor da industrialização por encomenda na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96”, indicando como paradigma o Acórdão nº 9303-006.364.

Cotejando os arestos confrontados, chegou-se, no exame de admissibilidade monocrático, à conclusão de que haveria, entre eles, a similitude fática mínima para que se pudesse estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida, uma vez que ambas as decisões analisaram a possibilidade de inclusão do valor da industrialização por encomenda na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI. Enquanto o acórdão recorrido decidiu

que 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, o acórdão paradigma decidiu que não havendo óbice legal, todos os gastos empregados na matéria-prima a fim de permitir sua utilização no processo industrial devem ser a ela incorporados, ainda que só empregados, por encomenda, por um terceiro, de modo que, sim, devem ser considerados na determinação do crédito presumido pelo encomendante, para efeito de gozo e fruição do referido crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS, previsto nos artigos 1º e 2º, ambos da Lei nº 9.363/96.

Assim, com as considerações tecidas no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial - 3ª Seção de julgamento / 3ª Câmara, de 23/01/2023, às fls. 207 a 209, o Presidente da **2ª Câmara** da 3ª Seção de Julgamento do CARF **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Cientificada do Despacho que deu seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte, a Fazenda Apresentou contrarrazões (fls. 211 a 217), defendendo a improcedência das alegações do recorrente.

Em 24/07/2024, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial do Contribuinte.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

### Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo Contribuinte é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial da **2ª Câmara / 3ª Seção** do CARF, sendo patente a controvérsia, diante do antagonismo das conclusões a que chegaram os colegiados, ambos majoritariamente, diante de casos referentes ao mesmo tema e tributo, igual norma (Lei 9.363/1996) e idêntico sujeito passivo.

Assim, voto pelo **conhecimento** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

### Do Mérito

No mérito, o debate se resume à possibilidade (ou não) de inclusão do valor referente à industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/1996.

O paradigma colacionado (Acórdão nº 9303-006.364, de 22/02/2018) reflete posicionamento contingencial e já superado desta Câmara Superior, derivado de substituição,

sendo relatado por Conselheiro suplente, restando vencidos os Cons. titulares Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos e Rodrigo da Costa Pôssas. Na ocasião, o relator entendeu que o direito de crédito assegurado pela Lei 9.363/1996 seria amplo, e aplicável para todas as situações em que não houvesse vedação legal expressa, citando dois acórdãos do STJ, de 2011.

Em todos os julgados mais recentes desta mesma Câmara Superior localizados na base de julgados do CARF (“Projeto VER”), tratando do mesmo tema, à luz da Lei 9.363/1996, chegou-se a conclusão oposta à do paradigma:

“CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363, DE 1996. 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, de 1996.” (**Acórdão 9303-011.273**, Rel. Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, **17/03/2021**, maioria, vencidas as Cons. Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello)

“CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. REGIME DA LEI Nº 9.363/96. INADMISSIBILIDADE. A Lei nº 9.363/96 prevê que compõem a base de cálculo do Crédito Presumido apenas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (observado o conceito de insumos da legislação do IPI) para utilização no processo produtivo. Somente no regime alternativo da Lei nº 10.276/2001 é que passaram a ser admitidos também os custos correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda.” (**Acórdão 9303-011.487**, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, **15/06/2021**, maioria, vencidas as Cons. Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello)

“PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE. Em face da necessidade de interpretação restritiva 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, de 1996, para o período de apuração aqui tratado.” (**Acórdão 9303-010.310**, Rel. Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, **16/06/2020**, maioria, vencidas as Cons. Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran)

“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.” (Acórdão 9303-009.899, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, 11/12/2019, maioria, vencidas as Cons. Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello)

“CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME DA LEI Nº 9.363/96. GASTOS COM INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Pelo simples comparativo dos dispositivos legais, em interpretação literal (que necessariamente deve ser a adotada na análise de benefícios fiscais, conforme se depreende do art. 111 do CTN), somente no regime alternativo da Lei nº 10.276/2001 é que são admitidos na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI os custos correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, estando, no regime da Lei nº 9.363/96, restritos às aquisições de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) para utilização no processo produtivo.” (Acórdão 9303-009.170, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, 17/07/2019, unânime)

“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.” (Acórdão 9303-008.365, Rel. Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, 20/03/2019, unânime)

“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.” (Acórdão 9303-008.097, Rel. Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, 20/02/2019, unânime)

E o fundamento é uníssono em tais precedentes: a ausência de disposição legal expressa autorizativa e a necessidade de interpretação restritiva (não alargada) de benefícios.

Aliás, este colegiado não tem dúvidas de que o crédito presumido de IPI é um benefício, como restou decidido unanimemente no Acórdão nº 9303-015.656, de 14/08/2024:

“Conforme art. 59 da Lei nº 9.069/95, a prática de atos que configurem crimes contra a ordem tributária (tipificados na Lei nº 8.137/90) acarretará à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção previstos na legislação tributária. **O Crédito Presumido de IPI na exportação (Leis nos 9.363/96 e 10.276/2001) é um benefício/incentivo fiscal**, desonerando as exportações e levando a que mais indústrias se instalem no território nacional, que implica, diretamente, na redução

do saldo a recolher do IPI, apurado na escrita fiscal, e, mesmo que indiretamente, na redução da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes na cadeia produtiva - levando ainda, quando acumulado saldo credor do IPI no trimestre calendário, à possibilidade de ressarcimento em espécie ou de compensação com outros tributos.” (*grifo nosso*)

E, sendo um benefício, não cabe interpretar alargadamente a legislação que rege o crédito (Lei nº 9.363/1996):

“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.(...)”. (*grifo nosso*)

Entender que há no texto legal algo mais do que “**aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem**” não espelha uma interpretação compatível com a devida a benefícios fiscais. Como destacou a relatora, no acórdão recorrido, a questão está, inclusive, esclarecida no sítio da RFB na internet (em “Perguntas e Respostas DIPJ”).

Assim, amparado no texto da lei, que deve ser interpretado de forma não alargada (“literal”), por tratar de benefício fiscal, e na jurisprudência reiterada desta Câmara uniformizadora desde 2019, aqui reproduzida, são improcedentes as razões recursais.

Pelo exposto, voto pela **negativa de provimento** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

#### Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, em **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan

ACÓRDÃO 9303-016.372 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 10380.900072/2006-89

DOCUMENTO VALIDADO