



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

**Processo n°** 11065.000430/2001-82  
**Recurso n°** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-001.459 – 3ª Turma  
**Sessão de** 31 de maio de 2011  
**Matéria** CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - RESSARCIMENTO  
**Recorrentes** SCHMIDT IRMÃOS CALÇADOS LTDA. e FAZENDA NACIONAL  
SCHMIDT IRMÃOS CALÇADOS LTDA. e FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Os valores relativos às operações de beneficiamento de couro, realizada sob encomenda, devem ser excluídos do cálculo do crédito presumido do IPI.

PRECLUSÃO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.

Incabível a apreciação na fase recursal de matéria não questionada na fase impugnatória.

Recurso Especial do Procurador Provido e Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, I) pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Marcos Tranchesí Ortiz, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda, Marcos Tranchesí Ortiz e Maria Teresa Martínez López, que davam provimento.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Antonio Carlos Atulim - Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo (Presidente à época do julgamento).

## Relatório

Nos termos do art. 17, III, do RICARF<sup>1</sup>, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o Acórdão nº 9303-01.459, em virtude da aposentadoria da relatora originária, Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, ter sido publicada antes da formalização e assinatura deste acórdão.

Por meio do Acórdão nº 202-17.564, a antiga Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito de o contribuinte incluir o valor da industrialização por encomenda no cálculo do crédito presumido de IPI. O Julgado recebeu a seguinte ementa:

*"RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO A PIS/COFINS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR TERCEIROS.*

*A industrialização efetuada por terceiros, visando aperfeiçoar, para o uso ao qual se destina, 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.*

*PRECLUSÃO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA.*

*Incabível a apreciação na fase recursal de matéria não questionada na fase impugnatória.*

*Recurso provido em parte."*

Regularmente notificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou, em tempo hábil, recurso especial por contrariedade à lei com amparo no art. 7º, I, do Regimento Interno da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007. Alegou que o julgado recorrido, ao reconhecer o direito do contribuinte incluir o valor da industrialização por encomenda no cálculo do crédito presumido, violou o art. 1º da Lei nº 9.363/96, pois a industrialização por encomenda não é matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. A industrialização por encomenda se constitui no serviço de beneficiamento prestado por

<sup>1</sup> Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator ad hoc para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

terceiros e na lei instituidora do benefício não existe previsão para tomada do crédito presumido sobre serviços.

O recurso da Fazenda Nacional foi recebido por meio do despacho de fls. 166.

Regularmente notificado do Acórdão nº 202-17.564, do recurso especial fazendário e do despacho que lhe deu seguimento em 16/04/2008, o contribuinte apresentou recurso especial de divergência (fls. 174/178) e contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional (fls. 232/237) em 29/04/2008.

No recurso especial o contribuinte alegou divergência de entendimento quanto à correção pela taxa Selic em relação aos paradigmas nº 203-10.357 e 203-10.356. Alegou que a correção pela taxa Selic não é matéria sujeita à preclusão, pois a correção do crédito do contribuinte é uma obrigação do poder público, a teor do Parecer AGU nº 96/95.

Em sede de contrarrazões, o contribuinte rechaçou os argumentos da Procuradoria da Fazenda Nacional, alegando que o direito de apurar o crédito presumido sobre a industrialização por encomenda já foi reconhecido nos diversos julgado que transcreve.

O recurso de divergência foi admitido por meio do despacho de fls. 239/240.

Regularmente notificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, pugnando pela inexistência da divergência e pela inexistência do direito à correção do ressarcimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Redator *ad hoc*

Para o fim de formalização do voto relativo ao direito de apurar o crédito presumido sobre o valor da industrialização por encomenda, valho-me dos argumentos lançados pela ilustre relatora originária, Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, no Acórdão nº 9303-001.458, *verbis*:

*"Quanto à inclusão dos valores relativos à industrialização por encomenda, aproprio-me, com licença do autor Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, e minhas homenagens pelo trabalho apresentado, de excerto de seu voto relativo à matéria:*

*A questão a ser decidida por esse Colegiado diz respeito à possibilidade de inclusão do valor dos serviços prestados correspondentes à industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido do IPI.*

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

*A Lei nº 9 363, de 1996, que introduziu o benefício em tela, previu, em seu art 1º, que o crédito premunido 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 da 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, uma 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 a 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.*

.....

*Assim, tendo em vista que serviços de beneficiamento de matéria prima ou insumo, encomendados por empresas industriais que detenham tais produtos em decorrência de compra anterior, devem ser incluídos na contabilidade da empresa como gastos gerais de fabricação, não podendo ser incluído no cômputo do crédito presumido.*

*Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional para reformar a decisão a quo no sentido de não admitir os valores relativos à industrialização por encomenda no cálculo do crédito presumido do IPI."*

No que concerne à correção do ressarcimento pela taxa Selic, prevaleceu a tese lançada pela Conselheira Nadja Rodrigues Romero no voto condutor do acórdão recorrido, cujos fundamentos adoto para o fim de formalizar o presente acórdão, *verbis*:

*"Em relação ao pedido da contribuinte que os créditos fossem atualizados com juros pela taxa Selic, a matéria não foi objeto da manifestação de inconformidade apresentada em instância anterior, deve ser considerada preclusa, pois, não tendo sido abordada no primeiro grau do processo administrativo, não pode ser conhecida nesta etapa recursal.*

*Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:*<sup>2</sup>

*“... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:*

*i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;*

*ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;*

*iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade”.*

*A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.*

*No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que a recorrente teve para tratar do pedido de juros, na manifestação de inconformidade. Ultrapassada aquela etapa, extingue-se o direito de levantá-la agora, nesta fase recursal.”*

E isto é assim porque ao contrário do entendimento versado no paradigma 203-10.356, no processo administrativo fiscal as matérias não alegadas em sede de impugnação não podem ser conhecidas pelas instâncias superiores, sob pena de violação do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

Com esses fundamentos, na assentada do dia 13 de maio de 2011 a Câmara Superior de Recursos Fiscais deu provimento ao recuso especial da Fazenda Nacional e negou provimento ao recurso de divergência do contribuinte.

Antonio Carlos Atulim

<sup>2</sup> MARIONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. *Manual do Processo do Conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, *apud* CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in *Saggi di diritto processuale civile*. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233.