



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

**Processo nº** 13854.000180/98-81  
**Recurso nº** 226.168 Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-001.374 – 3ª Turma  
**Sessão de** 04 de abril de 2011  
**Matéria** IPI  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL  
CARGILL CITRUS LTDA.

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

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.  
EXCLUSÃO.

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.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADMITIDOS NO CÁLCULO. AQUISIÇÕES A PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS. RESP 993164, Min. Luiz Fux.

TAXA SELIC. SÚMULA Nº 411/STJ.

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco. Rel. Min. Luiz Fux, em 25/11/2009.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo art. 543C

do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Recursos Especiais do Procurador Provido em Parte e do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional para excluir da base de cálculo do crédito presumido do IPI os valores referentes à industrialização por encomenda. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento; e II) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Nanci Gama, Susy Gomes Hoffmann, Judith do Amaral Marcondes Armando, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Rodrigo da Costa Pôssas, Gileno Gurjão Barreto, Maria Teresa Martínez López, Rodrigo Cardozo Miranda e Henrique Pinheiro Torres.

## Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional, fls. 459/473 e pelo Sujeito Passivo, fls. 486/526, contra decisão proferida no acórdão nº 20400441, da Quarta Câmara do Segundo Conselho, que deu provimento parcial ao recurso para reconhecer o crédito referente à industrialização por terceiros, as aquisições que não caracterizaram transferência e a correção da Taxa Selic a partir do protocolo do pedido.

Em sua peça recursal, a Fazenda Nacional alega que:

- 1) Não há previsão legal para inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI dos valores referentes ao beneficiamento dos insumos efetuados por terceiros (industrialização por encomenda); e*
- 2) Não há previsão legal de incidência de correção monetária e/ou juros sobre o crédito do IPI.*

O recurso teve seguimento nos termos do despacho nº 20400183 de fls. 474/477.

O sujeito passivo insurge-se em seu recurso contra a não inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI dos valores referentes às despesas com energia elétrica e

combustível. Reclama, ainda, da glosa no do crédito presumido dos valores referentes à aquisição de insumos junto à pessoa física e cooperativa.

O recurso teve seguimento apenas quanto a glosa de insumos adquiridos de cooperativa e pessoa física, nos termos do despacho de admissibilidade nº 20400172, de fls. 535/538.

É o relatório.

### Voto

Conselheira Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator

O recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele tomo conhecimento e passo a apreciar.

Recurso da Fazenda Nacional

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

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 vênha 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 matériaprima, 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 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.*

Forte nos brilhantes argumentos do Conselheiro Antônio Bezerra, dou provimento ao recurso especial para a glosa dos valores referentes aos serviços prestados por terceiros, a chamada industrialização por encomenda.

#### TAXA SELIC

Essa matéria já foi objeto de vários acórdãos de minha lavra. Em todos eles, negava aplicação da referida taxa nos valores ressarcidos. Contudo, por força do art. 62A do Regimento Interno do CARF, sou obrigado a rever minha posição e decidir em sentido contrário.

Em recente decisão, a 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso representativo de controvérsia, confirmou a invalidade da Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal nº 23/97, e reconheceu o direito à correção dos créditos do IPI, no acórdão proferido no Recurso Especial nº 993.164MG, de 13/12/2010.

O voto condutor do acórdão assim se refere à matéria:

*Com efeito, a oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural, (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurto legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da DF CARF MF Fl. 5 Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543C, do CPC):*

*REsp 10358471RS, ReI. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).*

*A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa SELIC (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 11501881SP, Rei.*

*Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010).*

Com base nestes fatos, voto no sentido de admitir a incidência da taxa Selic no valor a ser ressarcimento de crédito presumido do IPI.

*Ex positis*, dou provimento parcial ao recurso da Fazenda Nacional para glosar os valores referentes aos serviços prestados por terceiros, a chamada industrialização por encomenda, do cálculo do crédito presumido do IPI.

### **Recurso do Sujeito Passivo**

#### **INCLUSÃO DOS CUSTOS COM AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVA.**

O contribuinte se insurge contra exclusão dos valores referentes às aquisições de insumos de não contribuintes do PIS e da COFINS da base de cálculo do crédito presumido de IPI.

O Colegiado já conhece minha opinião sobre o assunto, sempre neguei a possibilidade da inclusão dos insumos adquiridos de pessoa física e de cooperativa.

Não obstante, por força regimental, sou obrigado a mudar meu voto, uma vez que essa matéria foi objeto de decisão em sede de recurso representativo de controvérsia no Superior Tribunal de Justiça.

A decisão do STJ assim definiu a matéria:

*O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.*

*Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido*

Processo nº 13854.000180/98-81  
Acórdão n.º **9303-001.374**

**CSRF-T3**  
Fl. 568

---

*do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS.*

**RESP 993164, Min. Luiz Fux**

Desta forma, não vejo alternativa, tenho que aceitar a inclusão dos valores adquiridos por não contribuintes do PIS e da Cofins no cálculo do crédito presumido do IPI.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso do Sujeito Passivo.

É como voto.

Gilson Macedo Rosenberg Filho