



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

**Processo nº** 13857000056/98-86  
**Recurso nº** 158095 Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-001124 – 3ª Turma  
**Sessão de** 27 de setembro de 2010  
**Matéria** Ressarcimento de IPI  
**Recorrente** Tecumseh do Brasil Ltda  
**Interessado** Fazenda Nacional

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

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

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 3ª TURMA DA CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, Pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que davam provimento. Fez sustentação oral o Dr. Daniel dos Santos Porto, OAB/SP nº 234.239, advogado do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres – Presidente Substituto

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro (Substituto convocado), Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes (Substituto convocado), Leonardo Siade

Assinado digitalmente em 02/12/2010 por: HENRIQUE PINHEIRO TORRES em nome do Presidente Substituto

IPC TORRES

Autenticado digitalmente em 16/11/2010 por: GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Emido em 02/12/2010 pelo Ministério da Fazenda

## Relatório

2

*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 nº 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 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” (gr.)*

*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 regimento, 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, nego provimento ao recurso especial.**

Despacho de autoria do Juiz Relator e do Conselho de Estado, assinado pelo Relator, em 14 de maio de 2014, no âmbito do PARECERES

Antônio Carlos Aguiar de Menezes, Juiz Relator do Conselho de Estado, assinado pelo Relator, em 14 de maio de 2014, no âmbito do PARECERES

Despacho de autoria do Juiz Relator e do Conselho de Estado, assinado pelo Relator, em 14 de maio de 2014, no âmbito do PARECERES

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de setembro de 2010

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO