



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

Processo nº 13857.000057/99-20
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-002.329 – 3ª Turma
Sessão de 20 de junho de 2013
Matéria RESSARCIMENTO CRÉDITO PRESUMIDO LEI Nº 9.363/96
Recorrente TECUMSEH DO BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2002

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.

DECADÊNCIA. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL.

Tendo o procedimento fiscal se iniciado em 1º de abril de 2004, nos termos do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, tem o Fisco o prazo de 5 (cinco) anos contados dessa data para revisar os créditos presumidos de IPI apropriados nos termos do artigo 1º da Lei nº 9.363/96. Assim, podem ser auditados os créditos presumidos apropriados até a competência março de 1999.

APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Recurso Especial do Contribuinte Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/08/2014 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 13/09/2

014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, As

sinado digitalmente em 01/10/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 02/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, I) por unanimidade de votos, conhecer, em parte, do recurso especial; e, II) na parte conhecida, pelo voto de qualidade, negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda (Relator), Nanci Gama, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Maria Teresa Martínez López e Ivan Allegretti. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas. O Conselheiro Júlio César Alves Ramos votou pelas conclusões.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente Substituto

Rodrigo Cardozo Miranda - Relator

Rodrigo da Costa Pôssas - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Ivan Allegretti (Substituto convocado) e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente Substituto).

Relatório

Cuida-se de recurso especial interposto por Tecumseh do Brasil Ltda. (fls.238 a 323) contra o v. acórdão proferido pela Colenda Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho de Contribuintes (fls.227 a 235) que negou provimento ao recurso nos seguintes termos: a) por unanimidade de votos, afastou-se a decadência; e, b) quanto ao mérito, por maioria de votos, negou-se o direito à inclusão na base de cálculo do crédito presumido dos valores incluídos na rubrica “industrialização por encomenda”.

A ementa do v. acórdão recorrido, que bem resume os seus fundamentos, é a seguinte:

ASSUNTO: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE A FAZENDA PROCEDER A SUA CONFERÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Não existe previsão legal definindo o limite temporal para que a Fazenda Nacional confira o cálculo do crédito presumido de IPI apurado pelo contribuinte, não podendo ser invocado para tanto a aplicação do disposto no § 4º do Código Tributário Nacional, que trata de lançamento de crédito tributário.

ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração 01/10/1998 a 31/12/1998

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. 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 encomenda, especialmente quando nas duas fases de irresignação a empresa não traz detalhes ou especifica no que consiste o seu processo de industrialização por encomenda, tratando o tema de forma genérica, de modo que não se sabe qual o tipo de material retorna desse processo, bem como de que forma o mesmo é utilizado no processo industrial.

Recurso Voluntário Negado

Irresignada, a contribuinte interpôs o já mencionado recurso especial, apontando, em síntese, o seguinte:

- a) Decadência do direito do Fisco de efetuar a revisão e a glosa do crédito presumido em relação a períodos já decaídos na forma do art. 150, § 4º do CTN;
- b) Direito de incluir os valores da industrialização por encomenda no cálculo do crédito presumido.

O recurso foi admitido na sua integralidade através do r. despacho de fls. 325.

Contrarrrazões da Fazenda Nacional às fls. 328 a 348, alegando, em síntese, que:

- a) não restou demonstrado o cumprimento dos requisitos regimentais para interposição e admissão do recurso especial interposto pela Recorrente;
- b) apenas se incluem na base de cálculo do crédito presumido do IPI as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Diante desta falta de previsão legal, estão excluídos os serviços de beneficiamento prestados por terceiros;

- c) a Recorrente, não juntou aos autos documentos que comprovassem que os produtos por ele indicados, efetivamente, foram remetidos às empresas

terceirizadas, e tampouco restou demonstrado que o produto beneficiado foi efetivamente industrializado pelo exportador.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que o recurso merece ser conhecido.

Inicialmente, no tocante à prejudicial de decadência levantada pela Recorrente, é de se destacar que a Colenda Turma *a quo* não reconheceu a decadência do direito da Fiscalização rever os créditos que foram objeto de pedidos de ressarcimento apresentados anteriormente a março de 2002.

Com efeito, de acordo com o disposto no v.acórdão ora recorrido não há um limite temporal para o Fisco rever o aproveitamento de benefício fiscal, não havendo assim que se invocar a regra do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional (CTN), vez que a mesma versa sobre lançamento de crédito tributário e não de conferência de cálculo de benefício fiscal. Do referido acórdão é possível extrair o seguinte trecho, que elucida o entendimento proferido:

“Definitivamente, o presente caso, em que o Fisco tardou a conferir a procedência do crédito pleiteado pela interessada (forma de ressarcimento das contribuições pagas a título de PIS/Pasep e da Cofins quando da aquisição de insumos), em nada se assemelha a todas aquelas situações em que foram positivadas regras visando tratar dos institutos da decadência e da prescrição. Em outras palavras, portanto, o Fisco tem prazo ilimitado para proceder à análise quanto à correção dos créditos pleiteados pelos contribuintes na forma de favor fiscal”.

Entendo, no entanto, que tal decisão não merece prosperar, devendo ser reformada.

Deveras, independentemente do prazo decadencial ser contado pelo artigo 150 ou pelo artigo 173 do CTN, fato é que deve ser considerado um prazo para o exercício do ato administrativo, no caso o do lançamento.

No presente caso, em que houve pagamento parcial, aplica-se o disposto no § 4º do artigo 150 do CTN.

A propósito, resta claro e lógico que o prazo disposto no art. 150, § 4º, CTN tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias. Sendo assim, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade à atividade desempenhada pelo contribuinte, homologando expressa ou tacitamente o quanto por este declarado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte.

É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o tributo declarado e o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício.

Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco lançar eventual diferença.

Seja o crédito ordinário de escrita fiscal, seja o crédito presumido decorrente de benefício fiscal, ambos sujeitam-se ao mesmo fluxo temporal decadencial, não tendo a lei, nesse particular, criado prazo especial, nem tampouco, deixando de regular o prazo decadencial do crédito presumido.

Nesse particular, a decisão recorrida cria tratamento diferenciado ao benefício fiscal em apreço, pondo-o ao largo da regra geral de decadência, cuja disciplina coube ao CTN por força do artigo 146, III, “b” da Constituição Federal.

Segundo a decisão recorrida, o benefício fiscal teria contornos *sui generis* pelo fato de o artigo 111 do CTN determinar seja aplicada interpretação literal à exclusão do crédito tributário.

Primeiramente, ainda que o crédito presumido possa ser lido como hipótese de exclusão parcial do crédito tributário, nada assegura que o referido crédito apresenta apenas essa conformação jurídica, de modo a reger-se pela regra do artigo 111 do CTN.

Em segundo lugar, a norma geral de direito tributário que define decadência – e que convive no mesmo diploma normativo que determina seja interpretada literalmente a legislação tributária no caso de exclusão do crédito tributário – não foi excepcionada nos casos de benefícios fiscais.

Não se lê no CTN qualquer ressalva que apóie a interpretação abraçada na decisão recorrida, carecendo, portanto, de fundamento legal que a ampare.

Por tais razões, tendo em conta que a primeira manifestação da autoridade tributária no sentido de rever o crédito presumido apropriado pela Recorrente deu-se em 1º de abril de 2004, com espeque na regra do artigo 150, §4º do CTN, tem-se que a fiscalização poderia rever o crédito presumido apropriado pela Recorrente de competências pretéritas, até 5 (cinco) anos da data da intimação que deu início ao procedimento fiscal, assim, a fiscalização somente poderia auditar o crédito presumido apropriado pela Recorrente até 1º de abril de 1999, tendo decaído o seu direito de rever competências anteriores a essa data.

Por outro lado, no tocante à possibilidade de se incluir ou não na base de cálculo do crédito presumido do IPI os valores referentes à industrialização por encomenda, e ao se analisar o artigo 1º da Lei nº 9.363/96, identifica-se que a finalidade do incentivo à exportação é o ressarcimento das contribuições ao PIS e à COFINS incidentes sobre as

aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

Por sua vez, o artigo 2º desta mesma Lei identifica a base de cálculo do ressarcimento, determinando o cálculo do crédito presumido sobre as aquisições totais de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, aplicando-se a essa base de cálculo o percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produto exportado.

Em seguida, o parágrafo único do artigo 3º determina o uso dos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem existente na legislação do IPI para determinação daquela base de cálculo.

Efetivamente, a criação do incentivo teve por finalidade a desoneração tributária dos produtos nacionais exportados, proporcionando uma maior competitividade no âmbito internacional.

O processo industrial pode ser todo executado em um só estabelecimento, mas certas etapas desse processo podem ser transferidas a terceiros. Isso gera a necessidade de se transferir a terceiros as etapas que não podem ser desenvolvidas pelo estabelecimento industrial ou comercial autor da encomenda, interpondo-se um industrializador, que exercerá *atividade-meio*, adicionando valor ao produto industrializado e retornando-o ao autor da encomenda. Poderá ainda o estabelecimento autor da encomenda, por sua conta e ordem, remeter diretamente ao industrializador matérias-primas para serem industrializadas. Essa é a inteligência da industrialização por conta e ordem, operação tipificada no artigo 414 e seguintes do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2012 – Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI).

A remessa a terceiros de produtos industrializados semi-elaborados ou matérias-primas pelo estabelecimento autor da encomenda são recebidos pelo industrializador que a eles *adicionará valor*. Poderá o industrializador adicionar valor através da incorporação de outras matérias-primas, produtos intermediários, embalagens e *mão-de-obra*, retornando-o novamente semi-elaborado ou pronto para comercialização para o autor da encomenda.

Tanto a Lei nº 9.363/96 quanto o RIPI não fixam definição fiscal para a expressão *matéria-prima*. Segundo a versão eletrônica do Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa (<http://houaiss.uol.com.br>), o verbete matéria-prima pode ser colhido nas seguintes acepções: (i) a substância principal que se utiliza no fabrico de alguma coisa; (ii) qualidade do que está em estado bruto, que precisa ser trabalhado, lapidado; base, fundamento.

Ora, se é assim, o produto retornado do industrializador ao encomendante não pode sofrer interpretação restritiva que o ponha fora do campo de incidência do artigo 1º da Lei nº 9.430/96, uma vez que o produto retornado ao encomendante é, na essência, o produto semi-industrializado ou a matéria-prima modificada. Sua essência pode ter-se preservado, retornando aprimorado para nova industrialização ou consumo. Desse modo, o produto semi-industrializado pelo autor da encomenda, remetido para o industrializador, quando retornado ao autor da encomenda, embora semi-elaborado, é matéria-prima para o recebedor, uma vez que passará a nova etapa de industrialização.

Nessa hipótese, a mão-de-obra incorporada ao produto semi-elaborado fará parte de seu custo de produção, percebendo o autor da encomenda o preço do produto semi-industrializado. Tenho que, juridicamente, o autor da encomenda paga preço pelo produto semi-elaborado, não paga a mão-de-obra, que é custo de produção do industrializador.

Se é assim, retornando matéria-prima beneficiada ao estabelecimento sob as vestes de produto semi-elaborado e pagando o autor da encomenda o preço desse produto, onde a mão-de-obra é um custo de produção do industrializador, não faz sentido e não se molda ao arranjo do artigo 1º da Lei nº 9.363/96 segregar dele a mão-de-obra, buscando-se assim segregar do preço do produto semi-elaborado a parcela correspondente a mão-de-obra.

Mesmo a formação do preço da matéria-prima em seu estado mais bruto pode ter sido influenciado pelo acréscimo de mão-de-obra (via de regra o é, pois não se tem notícia de matéria-prima que chegue à indústria sem intervenção humana), nem por isso a legislação do IPI, ao permitir o crédito do imposto sobre matéria-prima, determina seja ela expurgada do preço de venda, colhendo apenas a matéria em si, como se isso fosse possível.

Vê-se, assim, que o conceito fiscal de matéria-prima da legislação do IPI convive harmonicamente com a mão-de-obra que lhe foi acrescida, custo de produção para o vendedor e preço para o adquirente, estendendo-se tal conceito, portanto, à industrialização por encomenda.

Resta assim permitida a inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI a mão-de-obra que participe do custo de produção na industrialização efetuada por terceiros (industrialização por encomenda), quando agregada à matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem na fabricação de produtos posteriormente exportados pelo autor da encomenda.

No tocante à industrialização por encomenda, por conseguinte, meu entendimento coincide com o do seguinte precedente:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

Ementa: RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO AO 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. (grifos nossos)

Esse entendimento, a propósito, também já foi acolhido no Superior Tribunal de Justiça, sendo de se destacar o seguinte precedente, lastreado na jurisprudência consolidada de ambas as Turmas de Direito Público daquele Egrégio Tribunal:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. MATÉRIA-PRIMA.

BENEFICIAMENTO POR TERCEIROS. CRÉDITOS ESCRITURAIS. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. MATÉRIA DECIDIDA PELA 1ª SEÇÃO, NO RESP 1.035.847/RS, DJE 03.08.2009, SOB O REGIME DO ART. 543-C DO CPC.

ESPECIAL EFICÁCIA VINCULATIVA DESSE PRECEDENTE (CPC, ART. 543-C, § 7º), QUE IMPÕE SUA ADOÇÃO EM CASOS ANÁLOGOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA. IMPOSSIBILIDADE.

1. Em recurso especial, não se conhece de matéria não prequestionada.

2. Faz jus ao crédito presumido do IPI o estabelecimento comercial que adquire insumos e os repassa a terceiros para beneficiá-los, por encomenda, para posteriormente exportar os produtos. Precedentes.

3. É devida a correção monetária de créditos escriturais quando o seu aproveitamento, pelo contribuinte, sofre demora em virtude de resistência oposta por ilegítimo ato administrativo ou normativo do Fisco. Precedentes.

4. A Primeira Seção, ao julgar o REsp 1.035.847/PR, Min. Luiz Fux, DJe 03/08/2009, sob o regime do art. 543-C do CPC, reafirmou o entendimento, que já adotara em outros precedentes sobre o mesmo tema, no sentido de que ocorrendo oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, postergando o exercício do direito de crédito, exsurge legítima a necessidade de atualização monetária.

5. Não é cabível, em recurso especial, examinar a justiça do valor fixado a título de honorários, já que o exame das circunstâncias previstas nas alíneas do § 3º do art. 20 do CPC impõe, necessariamente, incursão à seara fático-probatória dos autos, atraindo a incidência da Súmula 7/STJ e, por analogia, da Súmula 389/STF.

6. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido.

(REsp 752888/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/09/2009, DJe 25/09/2009) (grifos e destaques nossos)

Por outro lado, é de se ressaltar, ainda, que se impõe a atualização do ressarcimento de créditos presumidos de IPI pela taxa SELIC, visto que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados “recursos repetitivos”.

O precedente acima aludido tem a seguinte ementa:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVERSIA.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/08/2014 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 13/09/2

014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, As

sinado digitalmente em 01/10/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 02/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA.

INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1035847/RS, Rel. Ministro oLUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009) (grifos nossos)

A decisão acima aludida foi proferida justamente em julgamento relativo a pedido de ressarcimento/compensação de crédito presumido de IPI, de que trata a lei 9.363/1996, em que atos normativos infralegais obstaculizaram a inclusão na base de cálculo do incentivo das compras realizadas junto a pessoas físicas e cooperativas.

Restou consolidado, assim, no âmbito do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, a atualização do ressarcimento de créditos presumidos de IPI pela taxa SELIC.

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou

c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (grifos e destaques nossos)

Verifica-se, assim, que a referida decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por conseguinte, em face de todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte para reconhecer a decadência do direito do Fisco revisar o crédito presumido de IPI das competências de janeiro de 1998 a março de 1999, reconhecendo, ainda, a legitimidade da inclusão dos valores dos "serviços de industrialização por encomenda" no cálculo do incentivo previsto na Lei nº 9.363/96 e a incidência da SELIC como critério de atualização no ressarcimento do crédito presumido de IPI.

RODRIGO CARDOZO MIRANDA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/08/2014 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 13/09/2

014 por RODRIGO CARDOZO MIRANDA, Assinado digitalmente em 28/08/2014 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, As

sinado digitalmente em 01/10/2014 por LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Impresso em 02/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 13857.000057/99-20
Acórdão n.º **9303-002.329**

CSRF-T3
Fl. 7

CÓPIA

Voto Vencedor

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 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 nº 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 nº 9.363, de 1996, não haveria razão para que o legislador inequivocamente inserisse tal hipótese na Lei nº 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 nº 10.267, de 2001, se dá alternativamente ao estabelecido na Lei nº 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.

Pelos fundamentos legais expostos, nego provimento ao recurso, para negar o aproveitamento dos custos com beneficiamentos realizados externamente aos estabelecimentos da sociedade, para fins de cálculo do crédito presumido de IPI.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

CÓPIA