



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

**Processo nº** 13857000332/00-98  
**Recurso nº** 158091 Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-001128 – 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: 01/04/2000 a 30/06/2000

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 Armândo, Luciano Lopes de Almeida Moraes (Substituto convocado), Leonardo Siade

Manzan, José Adão Vitorino de Moraes (Substituto convocado), Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann.

## Relatório

Trata-se de recurso do Sujeito Passivo, fls. 227/257, contra o Acórdão nº 2201-00108 da Segunda Câmara da Seção do CARF, cuja ementa foi assim vazada:

ASSUNTO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração 01/04/2000 a 30/06/2000

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI GLOSA. DECADÊNCIA** Não ocorrência em virtude da Súmula nº 7 do antigo 2º Conselho de Contribuintes

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

*A industrialização efetuada por terceiros realizada na matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96*

*Recurso negado*

O recorrente pleiteia pela prescrição intercorrente, bem como pela inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI dos serviços de beneficiamento prestados por terceiros.

O recurso foi admitido parcialmente, subindo a este Colegiado apenas a matéria referente aos serviços de beneficiamento prestados por terceiros, nos termos do despacho nº 3400-779, fls. 317/318.

A Fazenda Pública apresentou contrarrazões às fls. 321/344.

È o Relatório.

**Voto**

Conselheiro 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.

A questão a ser decidida por esse Colegiado diz respeito a 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 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 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 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, nego provimento ao recurso especial**

Este documento encontra-se no site do Portal de Transparencia da Universidade Federal de Pernambuco. Endereço: http://www.uffpe.br/transparencia. E-mail: transparencia@uffpe.br

Este documento encontra-se no site do Portal de Transparencia da Universidade Federal de Pernambuco. Endereço: http://www.uffpe.br/transparencia. E-mail: transparencia@uffpe.br

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de setembro de 2010

**GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO**