PÚBLICO - DOCENTO RECLASSIFICADO

PARECER SEI Nº 589/2025/MF

SIGILO - Informação protegida pelo sigilo profissional. Art. 133 da Constituição Federal. Art. 7º, inciso II, do Estatuto da OAB. Art. 22 da Lei nº 12.527, de 2011. Art. 6º, inciso I, do Decreto nº 7.724, de 2012.

Consulta PRFN 4ª Região. Proposta de extensão de dispensa de impugnação judicial. Item 1.2.5.2.1 do SAJ. IPI. Despesas previstas no art. 14, §§ 1º e 4º, da Lei nº 4.502, de 1964.
Nota PGFN/CRJ/Nº 492/2015, Nota PGFN/CRJ/Nº 623/2017, Parecer SEI Nº 17/2019/CRJ/PGACET/PGFM-ME, Despacho SEI 30541404, Nota SEI nº 2/2023/RLIT/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-MF, Nota SEI Nº 6/2023/CAT/PGACCAT/PGFN-ME e Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF.
Ampliação da dispensa sobre os valores pagos a título de carretos. Não ampliação sobre as demais parcelas pleiteadas, dispostas no art. 14, §§ 1º e 4º, da Lei nº 4.502, de 1964.
Art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º-A da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

Processo SEI nº 10145.102132/2022-06

I

1. Trata-se do Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF, que restitui à Coordenação de Consultoria Judicial - COJUD o expediente SEI Nº 10145.102132/2022-06, o qual versa sobre o exame da possibilidade de extensão da dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos da matéria disposta no item 1.2.5.2.1 do Sistema de Acompanhamento Judicial - SAJ, na forma do art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e do art. 2º-A da Portaria PGFN nº 502, de 12 de maio de 2016.

II

2. O presente expediente é fruto de consulta formulada pela Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 4ª Região - PRFN 4ª Região, na qual se questiona:

i) o conceito estrito de valor da operação, sem as modificações feitas pela Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989; e

ii) a viabilidade de extensão da dispensa de impugnação judicial da matéria do item 1.2.5.2.1 do SAJ (Inclusão dos valores pagos a título de frete e de seguro na base de cálculo do IPI) às despesas relativas a juros, carretos, embalagens para transportes, despesas acessórias e demais despesas acessórias quando realizadas por frota própria ou contratação de empresa terceirizada", previstas no art. 14, §§ 1º e 4º, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

3. Informa a consulente que "as alterações promovidas no conceito de 'valor da operação' não se limitaram apenas ao frete ou seguro, abrangendo também as 'demais despesas acessórias' (§1º), bem como as 'matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem', estas nas condições do § 4º" e que, "salvo melhor juízo, as razões de inconstitucionalidade pronunciada pelo STF para o acréscimo de frete, seguros e descontos incondicionais se aplicam também às rubricas acima". Conclui que "ainda que não se possa falar propriamente em jurisprudência consolidada do STF para 'demais despesas acessórias' (§1º), 'matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem', estas nas condições do § 4º antes citado, ao menos as razões de decidir expostas parecem resultar que a aplicação da *ratio decidendi* abrange estas outras quantias".

4. Ao final, sugere o encaminhamento da matéria à Coordenação-Geral da Representação Judicial - CRJ e, caso se entenda necessário, também à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários - CAT.

5. Em duas oportunidades (Despacho SEI 30541404 e Nota SEI nº 2/2023/RLIT/COJUD/CRJ/PGAJUD/PGFN-MF), esta Coordenação, à luz do art. 28, inciso I, do Anexo I do Decreto nº 9.745, de 08 de abril de 2019, enviou o expediente à CAT para exame do direito material da questão, retornando-se na sequência para análise da extensão da dispensa.

6. A CAT se manifestou através da Nota SEI Nº 6/2023/CAT/PGACCAT/PGFN-ME e do Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF, cujas conclusões seguem abaixo:

> NOTA SEI Nº 6/2023/CAT/PGACCAT/PGFN-ME
> 6. Observa-se, porém, que da perspectiva do direito tributário material permanece vigente o parágrafo 4º do art. 14 da Lei nº 4.502/1964, que guarda a seguinte redação:
>
> > Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:
> > § 4º. Será acrescido ao valor da operação o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nos casos de remessa de produtos industrializados por encomenda, desde que não se destinem a comércio, a emprego na industrialização ou no acondicionamento de produtos tributados, quando esses insumos tenham sido fornecidos pelo próprio encomendante, salvo se se tratar de insumos usados.
>
> 7. Ademais, até o momento, não se tem conhecimento de haver decisão judicial que tenha declarado a inconstitucionalidade da norma em referência.
> (...)
> 9. Face ao exposto, sugere-se o retorno do expediente à CRJ, sem prejuízo de eventual retorno dos autos, na hipótese de haver eventual questão

remanescente por ora não analisada.

PARECER SEI Nº 4.014/2024/MF

42. Em conclusão, pode-se afirmar o seguinte:

a) sob a perspectiva da base de cálculo do IPI, é irrelevante a diferenciação entre frete e carreto, de modo que, se o montante do frete não integra o valor da operação, conforme estabelecido o art. 47, II, *a*, do CTN, o montante do carreto também não o integra;

b) também não se afigura pertinente distinguir entre o serviço prestado mediante frota própria e o prestado mediante terceirização. Evidentemente, condutas fraudulentas, consistentes na elevação do valor do frete em detrimento do valor do produto devem ser reprimidas pelas autoridades tributárias, mas o abuso não tolhe o uso;

c) não é possível distinguir, *a priori*, sem incorrer em tautologias, entre valor da operação e despesas acessórias: a despesa acessória é aquela que, sendo secundária, se acrescenta ao principal, isto é, ao valor da operação;

d) de todo modo, é incorreta a premissa de que as despesas acessórias não integram a base de cálculo do IPI, uma vez que a redação original do art. 14, II, da Lei n. 4.502/64, já incluía, na base de cálculo do tributo, "tôdas as despesas acessórias debitadas ao destinatário ou comprador";

e) a redação original do art. 14, II, da Lei n. 4.502/64 não foi revogada pelo conceito de valor da operação previsto no art. 47, II, *a*, do CTN. O Código, sendo lei geral, só teria revogado a lei específica anterior se expresso no ponto, fato que não se deu. E, para além disso, a exigência de lei complementar para estabelecer normas gerais de direito tributário só surgiu com o art. 19, § 1º, da Constituição de 67, o que, no limite, pode significar a recepção do art. 14, II, da Lei n. 4.502/64, como lei complementar;

f) não se considera operação de industrialização o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto. Se a atividade do particular se limita à realização de acondicionamento para transporte, não será ele contribuinte do IPI, porque não pratica atividade de industrialização.

g) a questão, no entanto, muda de perspectiva quando o contribuinte realiza a operação de industrialização, acondicionando o produto para transporte. Nesse caso, o acondicionamento para transporte é etapa fabril, isto é, se desenvolve no ciclo de industrialização da mercadoria, de modo que o valor do material de embalagem integra o valor da operação ou o "preço final praticado";

h) a operação de que decorre a saída do produto industrializado pode ser instrumentalizada por formas jurídicas variadas. Uma delas é a venda a prazo, na qual o industrial financia, por sua conta e risco, o preço do produto. Nesse caso, os juros, quer expressos quer implícitos, integram o valor da operação;

i) em relação ao § 4º do art. 14 da Lei n. 4.502/64, cuida-se de regra que objetiva dar à industrialização por encomenda tratamento semelhante à da industrialização por conta própria, tornando neutra a opção por uma ou outra.

7. Feito o relato acima, cumpre analisar a viabilidade de extensão da dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos pretendida, consoante o disposto no art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, e no art. 2º-A da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

III

III.1 Considerações gerais

8. O STF, por meio do tema 84, submetido à sistemática de julgamento da repercussão geral, reconheceu ser formalmente inconstitucional, por ofensa ao art. 146, inciso III, alínea "a", da Constituição Federal, o § 2º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 15 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, no ponto em que previa a inclusão de descontos incondicionais na base de cálculo do IPI, em descompasso com a disciplina do art. 47, inciso II, alínea "a", do CTN (RE nº 567.935/SC).

9. O relator da matéria, Min. Marco Aurélio, iniciou o seu voto estabelecendo que a solução da controvérsia estaria em definir se o art. 15 da Lei nº 7.798, de 1989, ao dar nova redação ao § 2º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, determinando a inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do IPI (o que não ocorria até então), seria constitucional ou inconstitucional por invadir área reservada à lei complementar pelo art. 146, inciso III, alínea "a", da Lei Maior. O STF buscou, portanto, identificar os limites impostos ao legislador ordinário ante as competências materiais estabelecidas pelo constituinte em favor do legislador complementar.

10. Explicou que "sob a óptica jurídico-contábil, os descontos incondicionais são parcelas redutoras dos preços de compra e venda, outorgados independentemente de evento posterior, devendo figurar no corpo da nota fiscal emitida. Esse tipo de abatimento, também conhecido como 'desconto comercial', normalmente utilizado para atrair clientela, repercute necessariamente no preço final praticado, ou seja, no 'valor da operação. Uma vez concedido, o valor correspondente não será pago pelo adquirente do produto, não fazendo parte do preço praticado em definitivo". Seguiu o voto com o dado de que "sendo o 'valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria' a base de cálculo do imposto, tal como definida na alínea 'a' do inciso II do artigo 47 do Código Tributário Nacional – norma complementar exigida pela alínea 'a' do inciso III do artigo 146 da Constituição –, (...) a legislação ordinária, ao impossibilitar a dedução do desconto incondicional, como se este compusesse o preço final cobrado, acabou por disciplinar de forma inovadora a base de cálculo do IPI, ampliando o alcance material desse elemento da obrigação tributária para além do previsto na norma complementar competente – o Código Tributário Nacional"**.**

11. Diante disso, concluiu o relator que o legislador ordinário, sob o pretexto de disciplinar a base de cálculo quando da instituição do imposto, extrapolou as balizas quantitativas possíveis versadas no CTN, como se tratasse de normas gerais, incorrendo, consequentemente, em inconstitucionalidade formal, por adentrar área restrita à lei complementar.

12. Após o julgamento do tema 84 de repercussão geral, os contribuintes passaram a levantar a tese fixada aos descontos incondicionados às ações judiciais que discutiam a constitucionalidade da inclusão dos valores pagos a título de frete e de seguro na base de cálculo do IPI, previsto no § 1º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 15 da Lei nº 7.798, de 1989, e o Supremo acolheu o pleito, sem se aprofundar em critérios que possibilitassem ao leitor compreender por qual motivo tais verbas não poderiam integrar o valor da operação.

13. Assim, o entendimento da Primeira e da Segunda Turma do STF se tornou assente, concluindo que a disciplina da matéria, também realizada pelo art. 15 da Lei nº 7.798, de 1989, padecia do mesmo vício de inconstitucionalidade formal, ante a invasão de competência reservada à lei complementar para definir as bases de cálculo dos impostos discriminados na Constituição Federal (AgRg no RE nº 926.064/SC, AgRg no RE nº 567.276/SC, AgRg no RE nº 636.714/SC, AgRg no RE nº 881.908/CE, RE nº 460.110/SC, RE nº 983.296/PR e RE nº 606.461/SC).

14. Nesse ínterim, diante da consolidação da jurisprudência no âmbito da Corte Suprema e a consequente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à Fazenda Nacional, os temas foram incluídos em lista de dispensa de contestar e de recorrer desta Procuradoria-Geral (item 1.20, alíneas "c" e "h", da lista relativa ao art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016), nos seguintes moldes:

> **c) Descontos incondicionais - Base de cálculo**
> **Resumo:** É inconstitucional o art. 14, § 2º, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 15 da Lei nº 7.798, de 10 de julho de 1989, no tocante à regra de inclusão, na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, dos valores atinentes aos descontos incondicionais concedidos quando das operações de saída de produtos.
> **Observação 1:** Destaca-se que o presente tema também foi definido no STJ, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-C do CPC/1973, nos autos do REsp nº 1.149.424, o qual decidiu que a Lei nº 7.798, de 1989, ao conferir nova redação ao § 2º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964 (RIPI) e impedir a dedução dos descontos incondicionais da base de cálculo do IPI, permitiu a incidência da referida exação sobre base de cálculo que não corresponde ao valor da operação, em flagrante contrariedade à disposição contida no art. 47, II, "a", do CTN. Concluiu, portanto, que os descontos incondicionais não compõem a real expressão econômica da operação tributada, sendo permitida a dedução desses valores da base de cálculo do IPI. Todavia, definiu o STJ que é vedada - para evitar a cumulação de benefícios incompatíveis entre si (tentativa de criação de "regime híbrido de tributação") - a dedução dos descontos incondicionais "quando a incidência do tributo se dá sobre valor previamente fixado, nos moldes da Lei 7.798/89 (regime de preços fixos), salvo se o resultado dessa operação for idêntico ao que se chegaria com a incidência do imposto sobre o valor efetivo da operação, depois de realizadas as deduções pertinentes".
> * Data da alteração da redação da observação 1: 11/12/2018.
> **Observação 2:** Embora a matéria não tenha sido tratada no julgado do STF, a Administração Tributária Federal entende que as bonificações em mercadorias, quando vinculadas à operação de venda, concedidas na própria nota fiscal que ampara a venda, e não estiverem vinculadas à operação futura, por se caracterizarem como redutoras do valor da operação, têm natureza jurídica de descontos incondicionais. (Vide, por exemplo, Soluções de Consulta nº 130, de 2012, da 8ª RF, e nº 242, de 2008, da 9ª RF, Parecer da Coordenação do Sistema de Tributação - CST/SIPR nº 1.386, de 1982, e Instrução Normativa da RFB nº 51, de 3 de novembro de 1978). Ademais, a interpretação decorre da *ratio decidendi* e encontra respaldo na jurisprudência do STJ – REsp 1.111.156/SP, Rel. Min. Humberto Martins, 1ª Seção, DJe 22/10/2009.
> **Referência:** Nota PGFN/CRJ/Nº 492/2015.
>
> **h) Inclusão dos valores pagos a título de frete e de seguro na base de cálculo do IPI**
> **Resumo:** O STF adota o entendimento firmado no RE nº 567.935/SC aos casos que versam sobre a inclusão dos valores pagos a título de frete e de seguro na base de cálculo do IPI, porque a disciplina da matéria padece do mesmo vício de inconstitucionalidade formal, ante a invasão da competência reservada à lei complementar.
> **Referências:** Nota PGFN/CRJ/Nº 623/2017 e Parecer SEI Nº 17/2019/CRJ/PGACET/PGFM-ME.

15. A PRFN 4ª Região, por sua vez, noticia a propositura de novas ações judiciais em que outras despesas listadas no art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, estão

sendo questionadas (a exemplo dos juros, carretos, embalagens para transportes e demais despesas acessórias quando realizadas por frota própria ou contratação de empresa terceirizada), todavia não tem sido objeto de recurso aos Tribunais Superiores por justificativas variadas.

16. A consulente almeja saber se a mesma razão de inconstitucionalidade reconhecida pelo STF no caso dos descontos incondicionais, frete e seguro (necessidade de lei complementar) também se aplicaria às outras despesas acessórias e aos materiais listados no art. 14, § 4º, da Lei nº 4.502, de 1964 (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem nas condições do § 4º), a fim de ser ampliada a dispensa de impugnação judicial da matéria do item 1.2.5.2.1 do SAJ, autorizada pelo art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º-A da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

17. Entretanto, para que esta Coordenação pudesse fazer um exame juridicamente seguro sobre as hipóteses solicitadas pela consulente, fez-se necessária a manifestação prévia da CAT, que se debruçou, por intermédio do Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF, de forma cuidadosa, precisa e circunstanciada, sobre a matéria e esclareceu se a incidência do IPI sobre as demais despesas acessórias, conforme determina o art. 14, § 1º, da Lei nº 4.502, de 1964, excederia o conceito de valor da operação, previsto no art. 47, inciso II, alínea "a", do CTN e se a incidência do IPI sobre as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, nos termos do art. 14, § 4º, da Lei nº 4.502, de 1964, extrapolaria a base de cálculo definida no CTN.

18. Por fim, em pesquisa realizada nos sítios eletrônicos dos Tribunais Superiores, não foi localizado um número expressivo de decisões/acórdãos específicos sobre as despesas do art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, aventadas pela PRFN 4ª Região na presente consulta, do que se conclui que não se pode falar na existência de um entendimento uniforme e pacífico das Cortes Superiores sobre tais despesas. A vasta maioria dos julgados trata dos valores atinentes a frete e seguro (sobre os quais já existe dispensa de contestar e de recorrer desta Procuradoria-Geral), ainda assim com a mera reprodução do entendimento firmado pelo STF no julgamento dos descontos incondicionais (tema 84 de repercussão geral - RE nº 567.935/SC).

III.2 Carretos

19. O Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF esclarece que, embora, do ponto de vista comercial, haja diferenças entre as nomenclaturas frete e carreto, para fins de tributação do IPI, os termos se equivalem, não havendo distinção entre eles. Ressalta também que inexiste diferença entre frete ou carreto prestado mediante frota própria e o prestado mediante terceirização para fins de tributação. Veja trechos do Parecer que esclarecem a questão:

> 16. Na linguagem coloquial, carreto e frete são sinônimos. O Dicionário Michaelis, por exemplo, registra a primeira acepção de carreto como "ação de carretar; carretagem, frete". O dia a dia comercial, no entanto, estabeleceu distinções entre carreto e frete. O carreto costuma ser realizado por meios de transportes menores, como caminhões pequenos, vans e camionetes, ao passo que o frete se dá por modais maiores ou pela combinação de meios de transporte diversos. Outras vezes diferenciam-se os termos pela qualidade das atividades executadas. No carreto, o contratante deve organizar a carga e carregar os produtos no veículo; já no frete, a organização da carga e o carregamento dos produtos é dever do

> transportador. As diferenças encontram correspondência na estrutura jurídica do contratado. O prestador de serviço de carreto é, o mais das vezes, profissional autônomo, quando não informal, em contraposição ao prestador de serviço de frete, que costuma se organizar de forma empresarial. **Juridicamente, contudo, a distinção parece irrelevante. Se o valor do frete não integra o valor da operação de saída da mercadoria, conforme estabelece o art. 47, II, *a*, do CTN, é evidente que o valor do carreto também não o integra.**
> 17. **Também não se afigura pertinente distinguir entre o serviço prestado mediante frota própria e o prestado mediante terceirização.** A jurisprudência não faz distinção entre as hipóteses, e o industrial pode segregar a operação de prestação de serviço da operação de compra e venda do produto industrializado – ou, para ficarmos na atividade nuclear do IPI, da operação de industrialização. Evidentemente, condutas fraudulentas, consistentes na elevação do valor do frete em detrimento do valor do produto, podem, ou melhor, devem ser reprimidas pelas autoridades tributárias, mas o abuso não tolhe o uso.
> (...)
> **42. Em conclusão, pode-se afirmar o seguinte:**
> **a) sob a perspectiva da base de cálculo do IPI, é irrelevante a diferenciação entre frete e carreto, de modo que, se o montante do frete não integra o valor da operação, conforme estabelecido o art. 47, II, *a*, do CTN, o montante do carreto também não o integra;**
> **b) também não se afigura pertinente distinguir entre o serviço prestado mediante frota própria e o prestado mediante terceirização. Evidentemente, condutas fraudulentas, consistentes na elevação do valor do frete em detrimento do valor do produto devem ser reprimidas pelas autoridades tributárias, mas o abuso não tolhe o uso;** (grifou-se)

20. Logo, como a CAT concluiu que o termo carreto deve ser compreendido juridicamente como sinônimo de frete, os valores pagos pelo contribuinte a título de carreto devem corresponder às despesas pagas a título do frete previsto no § 1º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação dada pelo art. 15 da Lei nº 7.798, de 1989, razão pela qual, na linha da jurisprudência assentada pelo STF, não devem compor a base de cálculo do IPI (AgRg no RE nº 926.064/SC, AgRg no RE nº 567.276/SC, AgRg no RE nº 636.714/SC, AgRg no RE nº 881.908/CE, RE nº 460.110/SC, RE nº 983.296/PR e RE nº 606.461/SC), por vício de inconstitucionalidade formal ante a invasão de área restrita à lei complementar.

III.3 Juros

21. No tocante aos juros, o Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF registra, de início, que a análise será limitada aos juros compensatórios diante da sua incidência mais rotineira no caso em apreço. Em consequência, a manifestação da COJUD também estará a eles restrita.

22. Ao expor que a saída do produto industrializado pode ser veiculada de diversas formas jurídicas e que, na venda a prazo, o industrial financia, por sua conta e risco, o preço do produto, a CAT afirma que os juros, sejam eles expressos ou implícitos, integram o valor da operação. Em outras palavras, informa que, sendo o desconto incondicional um redutor do valor da operação, os juros do parcelamento são fatores majoradores do preço final praticado e, assim, devem compor o valor total da operação decorrente da saída da mercadoria do estabelecimento.

23. Na linha de raciocínio apresentada, as despesas pagas pelo contribuinte a título de juros compensatórios recebidos nas vendas a prazo integram o valor da operação e, portanto, devem compor a base de cálculo do IPI. Segue o Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF:

> **35. O consulente questiona ainda a respeito da inclusão dos juros na base de cálculo do IPI. Não está claro se se trata de juros compensatórios ou de juros de mora. Por serem os que incidem no comum dos casos, o presente parecer se limitará a analisar a inclusão dos juros compensatórios.** A operação de que decorre a saída do produto industrializado pode ser instrumentalizada por formas jurídicas variadas. Uma delas é a venda a prazo, na qual o industrial financia, por sua conta e risco, o preço do produto. **Nesse caso, os juros, quer expressos quer implícitos, integram o valor da operação ou**, para ficar na expressão adotada pelo Supremo no Recurso Extraordinário n. 567.935/SC, paradigma do tema n. 84 de repercussão geral, **integram o "preço final praticado".**
> 36. Nesse sentido, o entendimento da Segunda Turma do STJ:
>
> > TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL. DECISÃO EM CONFORMIDADE COM A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA.
> > 1. O Superior Tribunal de Justiça já firmou o entendimento de que, "na venda a prazo, porém, em que o vendedor recebe o preço em parcelas, o IPI incide sobre a soma de todas essas, ainda que o valor seja maior do que o cobrado em operações de venda à vista, pois esse total corresponde ao valor da operação" (REsp 1.586.158/SP, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 5/5/2016).
> > 2. Análise do pedido de compensação prejudicada.
> > 3. Agravo interno a que se nega provimento.
> > (STJ, AgInt no REsp n. 1.240.067/PR, relator Ministro OG FERNANDES, Segunda Turma, DJe de 20/5/2020)
> >
> > TRIBUTÁRIO. VENDAS A PRAZO. BASE DE CÁLCULO DO IPI. VALOR TOTAL DA OPERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE DE CONSIDERAR QUE PARCELA DO PREÇO CORRESPONDERIA A JUROS E NÃO SOFRERIA A INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. PRECEDENTE RELATIVO AO ICMS JULGADO SOBRE A SISTEMÁTICA DOS RECURSOS REPETITIVOS.
> > 1. Não se pode conhecer da alegada ofensa ao art. 535 do CPC, porquanto as razões do recurso são genéricas e não indicam objetivamente de que forma teria havido omissão e qual a relevância do ponto, em tese omitido, para o deslinde da controvérsia. Aplica-se, por analogia, o óbice da Súmula 284/STF.
> > 2. A indicada afronta dos arts. 46 e 51 do CTN não pode ser analisada, pois o Tribunal de origem não emitiu juízo de valor sobre esses dispositivos legais. O Superior Tribunal de Justiça entende ser inviável o conhecimento do Recurso Especial quando os artigos tidos por violados não foram apreciados pelo Tribunal *a quo*, a despeito da oposição de Embargos de Declaração, haja vista a ausência do requisito do prequestionamento. Incide, na espécie, a Súmula 211/STJ.
> > 3. Nas operações de saída realizadas no mercado interno, a base de cálculo do IPI é o valor da operação (art. 47, II, "a", do CTN).
> > 4. A "venda a prazo" e a "venda financiada" não se confundem. Nesta, o comprador obtém recursos de instituição financeira para pagar a aquisição da mercadoria e o IPI incide apenas sobre o valor efetivamente pago ao vendedor da mercadoria, não englobando os juros pagos ao financiador, sobre o qual incidirá apenas o IOF. Na venda a prazo, porém, em que o vendedor recebe o preço em parcelas, o IPI incide sobre a soma de todas essas, ainda que o

valor seja maior do que o cobrado em operações de venda à vista, pois esse total corresponde ao valor da operação.
5. A mesma questão existe quando ao ICMS e já foi julgada sob a sistemática da lei dos recursos repetitivos, em precedente inteiramente aplicável também ao IPI: "TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. ICMS. ENCARGOS DECORRENTES DE FINANCIAMENTO. SÚMULA 237 DO STJ. ENCARGOS DECORRENTES DE "VENDA A PRAZO" PROPRIAMENTE DITA. INCIDÊNCIA. BASE DE CÁLCULO. VALOR TOTAL DA VENDA. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO.
SÚMULAS 282 E 356 DO C. STF. 1. A 'venda financiada' e a 'venda a prazo' são figuras distintas para o fim de encerrar a base de cálculo de incidência do ICMS, sendo certo que, sobre a venda a prazo, que ocorre sem a intermediação de instituição financeira, incide ICMS. 2. A 'venda a prazo' revela modalidade de negócio jurídico único, cognominado compra e venda, no qual o vendedor oferece ao comprador o pagamento parcelado do produto, acrescendo-lhe um plus ao preço final, razão pela qual o valor desta operação integra a base de cálculo do ICMS, na qual se incorpora, assim, o preço 'normal' da mercadoria (preço de venda à vista) e o acréscimo decorrente do parcelamento. (Precedentes desta Corte e do Eg. STF: AgR no RE 228.242/SP, Rel. Min. Carlos Velloso, DJ de 22/10/2004; REsp 1.087.230/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/6/2009, DJe 20/8/2009; AgRg no REsp 480.275/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, SEGUNDA TURMA, julgado em 08/04/2008, DJe 4/3/2009; AgRg no REsp 743.717/SP, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 04/03/2008, DJe 18/03/2008; EREsp 215.849/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 11/6/2008, DJe 12/8/2008; AgRg no REsp 848.723/RS, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 16/10/2008, DJe 10/11/2008; REsp 677.870/PR, Primeira Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 28/02/05). 3. A venda financiada, ao revés, depende de duas operações distintas para a efetiva 'saída da mercadoria' do estabelecimento (art. 2º do DL 406/68), quais sejam, uma compra e venda e outra de financiamento, em que há a intermediação de instituição financeira, aplicando-se-lhe o enunciado da Súmula 237 do STJ: 'Nas operações com cartão de crédito, os encargos relativos ao financiamento não são considerados no cálculo do ICMS'. 4. In casu, dessume-se do voto condutor do aresto recorrido hipótese de venda a prazo, em que o financiamento foi feito pelo próprio vendedor, razão pela qual a base de cálculo do ICMS é o valor total da venda. ... 8. Recurso especial parcialmente conhecido e, nesta parte, desprovido. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.
Proposição de verbete sumular". (REsp 1.106.462/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 23/9/2009, DJe 13/10/2009)
6. A base de cálculo do IPI nas vendas a prazo, sem a intermediação de instituição financeira, é o valor total da operação.
7. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa parte, não provido.
(STJ, REsp n. 1.586.158/SP, Relator Ministro HERMAN BENJAMIN, Segunda Turma, DJe de 25/5/2016)

37. Em caso análogo, a respeito da inclusão dos juros na base de cálculo do ICMS, além do Recurso Especial repetitivo n. 1.106.462/SP, citado na ementa acima, eis os seguintes precedentes do STF:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS – ICMS. INCIDÊNCIA. VENDAS A PRAZO. RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ANÁLISE DE LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA REFLEXA. ATUALIZAÇÃO

MONETÁRIA. CRÉDITOS ESCRITURAIS. INEXISTÊNCIA DE LEGISLAÇÃO AUTORIZADORA. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.
1. É ilegítima a diferenciação entre operações de venda à vista e a prazo, para fins de incidência de ICMS.
2. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal é firme no sentido de não reconhecer ao contribuinte do ICMS o direito à correção monetária dos créditos escriturais excedentes, quando inexistir, para tal, autorização legislativa específica. 3. Agravo regimental a que se nega provimento.
(STF, AgR no RE 329.527/SP, Relator Ministro TEORI ZAVASCKI, Segunda Turma, DJe 21/08/2013)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. TRIBUTÁRIO. ICMS. VENDAS. INCIDÊNCIA SOBRE ACRÉSCIMOS FINANCEIROS DECORRENTES DAS VENDAS EFETUADAS A PRAZO. PRECEDENTES.
É firme o entendimento desta Corte no sentido de que é constitucional a incidência do ICMS sobre os acréscimos financeiros devidos em razão do pagamento levado a efeito na modalidade de venda a prazo, uma vez que o valor acrescido integra o preço do negócio jurídico. A base de cálculo do imposto deve ser o valor total da operação decorrente da saída da mercadoria do estabelecimento, portanto aquele constante da nota fiscal de venda do produto. Agravo regimental a que se nega provimento.
(STF, AgR no ARE 642.222/SP, Relator Ministro ROBERTO BARROSO, Primeira Turma, DJe de 02/04/2014)

38. A rigor, a venda a prazo é o reverso da venda com desconto incondicional. O desconto incondicional, via de regra, é concedido em função do pagamento a vista, e a diferença entre o preço a vista e o preço a prazo equivale aos juros implícitos incidentes na operação. Sendo o desconto incondicional um redutor do valor da operação, parece evidente que os juros do parcelamento são fatores majoradores do preço final praticado, razão pela qual integram a base de cálculo do IPI.
(...)
42. Em conclusão, pode-se afirmar o seguinte:
(...)
h) a operação de que decorre a saída do produto industrializado pode ser instrumentalizada por formas jurídicas variadas. Uma delas é a venda a prazo, na qual o industrial financia, por sua conta e risco, o preço do produto. Nesse caso, os juros, quer expressos quer implícitos, integram o valor da operação; (grifou-se)

III.4 Material de embalagem

24. Quanto aos valores pagos acerca de materiais de embalagem, veja o que diz o Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF:

29. A colocação de embalagem, quando altera a apresentação do produto, consiste em operação de acondicionamento ou, se se tratar de substituição de embalagem, de reacondicionamento. Nos termos do art. 3º, parágrafo único, da Lei n. 4.052/64, trata-se de operação considerada industrialização, o que atrai a incidência do IPI.
30. Não se considera, porém, operação de industrialização o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto (art. 3º, parágrafo único, II, da Lei n. 4.052/64). Conforme o art. 6º do

RIPI, entende-se como acondicionamento para transporte o que se destinar precipuamente a esse fim, desde que atenda, cumulativamente, às seguintes condições: (i) ser feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional; e (ii) ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.

31. A distinção diz respeito ao aspecto material do fato gerador, ou seja, à caracterização da operação de industrialização. É questão que antecede a da inclusão do valor relativo aos materiais de embalagem para transporte na base de cálculo. **Se a atividade do particular se limita à realização de acondicionamento para transporte, não será ele contribuinte do IPI, porque não pratica atividade de industrialização**. Assim, se uma transportadora adquire materiais de embalagem e acondiciona a carga para transporte, não terá praticado o fato gerador do IPI.

32. A questão, no entanto, muda de perspectiva quando o contribuinte realiza a operação de industrialização, acondicionando ainda o produto para transporte. Nesse caso, o acondicionamento para transporte é etapa fabril, isto é, se desenvolve no ciclo de industrialização da mercadoria, de modo que o valor do material de embalagem integra o valor da operação ou o "preço final praticado". Tanto é assim que o Regulamento do IPI – RIPI, em seu art. 226, permite o creditamento do imposto relativo a material de embalagem, adquirido para emprego na industrialização de produtos tributados, sem diferenciar o material de embalagem para transporte daquele destinado à apresentação do produto. Na mesma linha, o art. 227 do RIPI, que permite o creditamento presumido na aquisição de material de embalagem de comerciante atacadista não contribuinte do imposto, sem distinguir entre a destinação do material de embalagem.

33. A propósito do assunto, pelo apanhado histórico e conceitual que faz, transcreve-se a seguinte passagem da Solução de Consulta COSIT/RFB n. 220/2019:

> 11. Sobre o conceito de material de embalagem, manifestou-se o Parecer Normativo (PN) CST nº 217, de 1972 (publicado no DOU de 15/02/1973), ainda em vigor, ao analisar se produtos como caixas, sacos plásticos, cordas, pregos, papel, fitas de aço, aplicados no enfardamento de tecidos se caracterizavam como material de embalagem para efeitos dos créditos do imposto de que tratava, à época, o inciso I do art. 32 do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 70.162/72 (atualmente, art. 226, inciso I, do Ripi/2010).
> 12. O referido ato normativo:
> 12.1 orientou que a qualificação de um produto como material de embalagem só pode ser determinada pela destinação, ou seja:
>
> "2. (...) . Ou seja, material de embalagem é qualquer coisa que se destine a embalagem. Se a coisa é tributada e o produto a cuja embalagem ela se destina é, por sua vez, produto tributado, o imposto a ele relativo pode ser creditado pelo estabelecimento industrial adquirente, nos termos do citado dispositivo citado.
> 3. Assim, não só as coisas referidas no item 1 deste Parecer, como também, arames, fitas gomadas, colas, barbantes e tudo o mais que se destine ao acondicionamento ou embalagem de produtos tributados – inclusive embalagem externa, para transporte, contendo produtos por outro modo acondicionados – constituem o material de embalagem de que falam os dispositivos mencionados (...) "; e

> 12. 2 concluiu que para efeitos da norma analisada "constitui material de embalagem qualquer produto que deva ser empregado na embalagem ou acondicionamento de produtos tributados".
> 13. No mesmo sentido também concluiu o PN CST nº 224, de 1972 (publicado no DOU de 15/02/1973), ainda em vigor, para os casos em que os produtos acondicionados por unidade, por conjunto de unidades, por volume ou por peso recebem um segundo acondicionamento, o qual é feito apenas para tornar mais fácil e seguro o transporte do produto, consistente geralmente em uma caixa (de papelão ou madeira), um engradado, um pacote, um embrulho, etc, tendo todos, como característica comum, o fato de conterem, como embalagem externa, que são, produtos por outra forma já embalados. Ressaltou, ainda, o mencionado parecer normativo que para efeitos dos créditos do IPI a lei não distingue entre tipos de embalagem e nem limita o número destas.
> 14. Sendo assim, com base nos textos regulamentares acima transcritos e nos subsídios dos referidos atos normativos, entende-se que para efeitos do crédito do IPI previsto no art. 226, inciso I, e no art. 227 do Ripi/2010, bem como para efeitos da vedação prescrita no art. 228 do mesmo Regulamento, constitui material de embalagem qualquer produto que deva ser empregado na embalagem ou acondicionamento de produtos tributados.
> 15. Por outro lado, cabe ao estabelecimento industrial ou a ele equiparado identificar quais dos materiais de embalagens adquiridos e utilizados em seu processo industrial geram direito ao crédito do IPI em consonância com as condições estabelecidas no regulamento do imposto.

> 34. Ressalvadas exceções legais, há certo paralelismo entre o crédito e o débito do imposto, de modo que, **se é admitido ao industrial o creditamento em relação ao material de embalagem destinado ao transporte, é natural que, quando da saída do produto acondicionado para transporte, o valor dos materiais integre a base de cálculo do imposto.**
> **42. Em conclusão, pode-se afirmar o seguinte:**
> (...)
>
> **f) não se considera operação de industrialização o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto. Se a atividade do particular se limita à realização de acondicionamento para transporte, não será ele contribuinte do IPI, porque não pratica atividade de industrialização.**
> **g) a questão, no entanto, muda de perspectiva quando o contribuinte realiza a operação de industrialização, acondicionando o produto para transporte. Nesse caso, o acondicionamento para transporte é etapa fabril, isto é, se desenvolve no ciclo de industrialização da mercadoria, de modo que o valor do material de embalagem integra o valor da operação ou o "preço final praticado";** (grifou-se)

25. O Parecer supratranscrito informa que a legislação tributária de regência estabelece regramentos diferentes em razão da finalidade do material de embalagem e que tal distinção é fator que caracterizará a atividade como operação de industrialização ou não (aspecto material do fato gerador). O art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 4.052, de 30 de novembro de 1964, dispõe:

> Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquêle que industrializar produtos sujeitos ao impôsto.
> **Parágrafo único**. **Para os efeito**s **dêste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da**

> **natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo**:
> I - o consêrto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;
> II - **o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto**;
> III - O preparo de medicamentos oficinais ou magistrais, manipulados em farmácias, para venda no varejo, diretamente e consumidor, assim como a montagem de óculos, mediante receita médica.
> IV - a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladora, controlada ou coligadas. (grifou-se)

26. Desse modo, nos termos do art. 3º, parágrafo único, inciso II, da Lei nº 4.052, de 1964, c/c o art. 6º do Regramento do IPI - RIPI, se a atividade do particular se restringe ao simples acondicionamento destinado exclusivamente ao transporte do produto (que deve ser feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e não objetivar a valorização do produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional e ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores) não é considerada operação de industrialização. Em consequência, não há que se falar em tributação do IPI nesta hipótese, já que não praticado o fato gerador do tributo.

27. Por outro lado, o art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 4.052, de 1964, considera, excetuadas as hipóteses previstas em seus incisos, operação de industrialização toda aquela que resultar em alteração da natureza, funcionamento, acabamento ou apresentação do produto. Logo, o material de embalagem que modificar o acabamento ou a apresentação do produto é enquadrado como operação de industrialização e, portanto, sofrerá a incidência do IPI.

28. Por fim, quando o industrial acondiciona também o produto para o transporte, o acondicionamento é considerado etapa fabril, ou seja, um componente do ciclo de industrialização da mercadoria, de modo que as despesas feitas a título de material de embalagem integrará o valor da operação.

III.5 Demais despesas acessórias

29. Através da abordagem do tema por variadas nuances, o Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF concluiu que os valores atinentes ao termo "demais despesas acessórias", disposto no art. 14, § 1º, da Lei nº 4.502, de 1964, incluído pela Lei nº 7.798, de 1989, integram a base de cálculo do IPI, sob o fundamento principal de que a redação original do art. 14, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964, não teria sido revogada pelo conceito de "valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria", previsto no art. 47, inciso II, alínea "a", do CTN, na medida em que, sendo o Código Tributário Nacional lei geral (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), que instituiu normas gerais de direito tributário aos entes federativos, só poderia ter revogado lei específica anterior (no caso, a Lei nº 4.502, de 1964) se tivesse sido expresso no ponto, o que não ocorreu na situação em análise. Ademais, rememora que a obrigatoriedade de lei complementar para o estabelecimento de normas gerais de direito tributário adveio apenas com a Constituição Federal de 1967, o que poderia sinalizar a recepção do art. 14, inciso II, da Lei nº 4.502, de 1964, como lei

complementar.

30. Ao final, a CAT expõe que a definição do termo "demais despesas acessórias" não auxilia o deslinde da questão. Abaixo, seguem trechos do Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF, que tratam da matéria:

> **18. As demais questões suscitadas pelo consulente passam necessariamente pela definição do que seja "o valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria", base de cálculo prevista no art. 47, II, *a*, do CTN.**
> **19. A identificação do valor da operação com o preço final praticado, apesar de tautológica, poderia colaborar para solução do problema. O Supremo afastou a inclusão dos descontos incondicionais na base de cálculo do IPI, ao fundamento de que tais descontos refletiriam necessariamente no "preço final praticado", ou seja, no "valor da operação". Bastaria então separar o que compõe o preço final praticado e o que não o compõe.**
> **20. O problema, no entanto, é mais complexo. O valor do frete e dos seguros compõe o preço final praticado, mas, segundo o STF, não integram a base de cálculo do IPI.** Intuitivamente, **restaria conjugar o conceito de "valor da operação" do caso dos descontos incondicionais com a fundamentação dos precedentes do frete e dos seguros. Sucede que nos últimos precedentes o Supremo Tribunal Federal se limitou a afirmar a impossibilidade de inclusão do valor do frete e dos seguros, sem fundamentar minimamente por que tais valores não integrariam o "preço final praticado", "preço praticado em definitivo" ou o "valor da operação".**
> **21. Outra possibilidade seria categorizar o valor dos fretes e dos seguros como despesas acessórias, como fez o consulente, e daí excluir do valor da operação tudo o que seja assim considerado. Mas é difícil não incorrer em outra tautologia: a despesa acessória é aquela que, sendo secundária, se acrescenta ao principal, isto é, ao valor da operação.**
> **22. Além disso, as duas definições tautológicas – a de valor da operação e de despesas acessórias – conduziriam à aporia.** Como classificar, por exemplo, a embalagem para transporte que integra o ciclo de industrialização? **A dificuldade só se resolve quando se reconhece a incorreção da premissa de que as despesas acessórias não integram a base de cálculo do IPI.**
> 23. De fato, **antes mesmo da superveniência do CTN, a redação original do art. 14, II, da Lei n. 4.502/64, já incluía, na base de cálculo do tributo, "tôdas as despesas acessórias debitadas ao destinatário ou comprador". Ei-la:**
>
> > Art . 14. Salvo disposição especial, constitui valor tributável:
> > (...)
> > II - quanto aos de produção nacional, o preço da operação de que decorrer a saída do estabelecimento produtor, incluídas tôdas as despesas acessórias debitadas ao destinatário ou comprador, salvo, quando escrituradas em separado, os de transporte e seguro nas condições e limites estabelecidos em Regulamento.
>
> **24. A própria exposição de motivos da Medida Provisória n. 69/89, que foi convertida na Lei n. 7.789/89, deixa claro que a intenção era somente modificar o regime do frete e dos descontos incondicionais, o que está em consonância com o fato de que as demais despesas acessórias já integravam a base de cálculo do IPI.** Vejamo-la:
>
> > 21. Com a medida proposta no artigo 15, de alteração da base de cálculo prevista no art. 14 da Lei n° 4.502/64, o chamado "valor

tributável" do imposto, visa-se a alterar este, em relação aos produtos nacionais, já então de forma generalizada, aplicável a todos os produtos sujeitos ao imposto (salvo disposição em contrário).

21.1. É que as disposições vigentes possibilitam uma série de deduções do valor tributável, que o torna sensivelmente diminuído, em relação ao preço da operação. Mas, o mais grave é que tais deduções, por sua vez, ensejam uma série de artifícios aparentemente ajustados à lei, com o objetivo de aumentá-las ficticiamente, o que acarreta danosas consequências para a arrecadação do tributo.

21.2. Trata-se, no caso, da permissão, expressa no citado artigo 14 da Lei no 4.502/64, de abater do valor tributável o valor do frete e o dos descontos incondicionais.

21.3. Quanto ao frete , o valor desse item se torna praticamente incontrolável, nos casos em que o transporte é feito pelo próprio contribuinte ou por firmas com as quais o mesmo tenha relações de interdependência. Nesta última hipótese, firmas são adredemente criadas para o referido fim, de cobrar o frete do destinatário, sempre em bases exageradas, em prejuízo, como se disse, de valor tributável. Mas não é só. Casos há, que já se vão multiplicando, em que essas empresas subcontratam com terceiros a realização efetiva do transporte por valor bem inferior ao cobrado do destinatário do produto. Hipóteses existem até em que o destinatário é compulsoriamente submetido ao encargo das despesas de transporte, juntamente com o valor do produto, mesmo quando seja ele próprio o transportador, o que se verifica principalmente em relação a produtos de grande procura, em que o comprador se submete às exigências do vendedor.

21.4. Por sua vez, os descontos, quando incondicionais, também podem ser deduzidos do valor tributável. E, desde que incondicionais, não há limites para o percentual: 50, 60 e até 70% do preço da operação. Uma permissão que, sem dúvida, possibilita a evasão, mesmo com aquela restrição de incondicionalidade.

25. Resta apenas saber se a redação original do art. 14, II, da Lei n. 4.502/64 teria sido revogada pelo conceito de valor da operação previsto no art. 47, II, *a*, do CTN. Não parece que seja este o caso. O Código, sendo lei geral, só teria revogado a lei específica anterior se expresso no ponto, fato que não se deu. E, para além disso, não custa lembrar que a exigência de lei complementar para estabelecer normas gerais de direito tributário só surgiu com o art. 19, § 1º, da Constituição de 67, o que, no limite, pode significar a recepção do art. 14, II, da Lei n. 4.502/64, como lei complementar.

26. A propósito, sobre a incidência do IPI sobre despesas acessórias debitadas ao comprador, cita-se o seguinte julgado da Primeira Turma do STF[1] , enquanto ainda vigia a redação original do art. 14, II da Lei n. 4.502/64:

> I.P.I. EMBALAGEM. LEGITIMIDADE DA INCLUSÃO DA EMBALAGEM COMO DESPESA ACESSÓRIA INTEGRADA AO VALOR TRIBUTÁVEL DO PRODUTO, AINDA QUE ADQUIRIDA DE TERCEIROS E VOLUNTARIAMENTE CONTABILIZADA COMO BEM DE CAPITAL. LEI N. 4502/1964, ART-14, II, E PARÁGRAFO ÚNICO. A DISCUSSÃO SOBRE CLASSIFICAÇÃO DOS CILINDROS, NA ESPÉCIE, IMPORTA REEXAME DE PROVA, INTERDITADO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO (SÚMULA 279). RECURSO NÃO CONHECIDO.
> (STF, RE 95.132/SP, Relator Min. NÉRI DA SILVEIRA, Primeira Turma, DJ de 10/05/1985)

27. Na ocasião estava em questão a inclusão do valor de cilindros de aço, do tipo usado para acondicionar oxigênio de uso hospitalar, adquiridos de

terceiros e utilizados como embalagem para produto fabricado pelo contribuinte. O relator, acolhendo a fundamentação Tribunal de origem, assentou "a compreensão de que, a ter por base imponível o valor do produto, segundo o seu custo na saída para o comprador ou destinatários assemelhados, a incidência do IPI não grava apenas a operação industrial em si mesma, senão que, no aspecto material, grava o próprio consumo dos bens industrializados. Desde aí, importando à base de cálculo o valor do produto a consumir, legitima-se a inclusão das despesas acessórias, desde o preço da matéria-prima, dos produtos intermediários gastos na produção, até o preço da embalagem, numa totalização de parcelas compensáveis pelo sistema de creditamento, mas que são inseparáveis do próprio custo final do produto debitado ao destinatário".

28. Daí se vê que o conceito de despesas acessórias, além de equívoco, não contribui para a solução do problema que se coloca, na medida em que elas integram a base de cálculo do IPI.

(...)

42. Em conclusão, pode-se afirmar o seguinte:

(...)

c) não é possível distinguir, *a priori*, sem incorrer em tautologias, entre valor da operação e despesas acessórias: a despesa acessória é aquela que, sendo secundária, se acrescenta ao principal, isto é, ao valor da operação;

d) de todo modo, **é incorreta a premissa de que as despesas acessórias não integram a base de cálculo do IPI, uma vez que a redação original do art. 14, II, da Lei n. 4.502/64, já incluía, na base de cálculo do tributo, "tôdas as despesas acessórias debitadas ao destinatário ou comprador";**

e) a redação original do art. 14, II, da Lei n. 4.502/64 não foi revogada pelo conceito de valor da operação previsto no art. 47, II, *a*, do CTN. O Código, sendo lei geral, só teria revogado a lei específica anterior se expresso no ponto, fato que não se deu. E, para além disso, a exigência de lei complementar para estabelecer normas gerais de direito tributário só surgiu com o art. 19, § 1º, da Constituição de 67, o que, no limite, pode significar a recepção do art. 14, II, da Lei n. 4.502/64, como lei complementar; (grifou-se)

III.6 Despesas do § 4º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, incluído pela Lei nº 7.798, de 1989 (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nos casos de remessa de produtos industrializados por encomenda, desde que não se destinem a comércio, a emprego na industrialização ou no acondicionamento de produtos tributados, quando esses insumos tenham sido fornecidos pelo próprio encomendante, salvo se se tratar de insumos usados)

31. Em relação às despesas mencionadas no § 4º do art. 14 da Lei nº 4.502, de 1964, incluído pela Lei nº 7.798, de 1989, o Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF informa que o dispositivo trata de "regra que objetiva dar à industrialização por encomenda tratamento semelhante à da industrialização por conta própria, tornando neutra a opção por uma ou outra. Do contrário, a industrialização por encomenda poderia se tornar mais vantajosa do ponto de vista tributário, incentivando a adoção de estruturas comerciais artificiais, com o fim exclusivo de reduzir a carga tributária", razão pela qual reitera a conclusão da Nota SEI nº 6/2023/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, no sentido de que o dispositivo permanece vigente e, em consequência, os custos ali listados devem integrar o valor da operação.

III.7 Análise da viabilidade da extensão de dispensa de impugnação judicial proposta pela consulente

32. Tendo em vista as explicações tecidas no Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF e na Nota SEI nº 6/2023/CAT/PGACCAT/PGFN-ME, de todas as propostas de dispensa pleiteadas pela consulente, esta Coordenação entende que somente é possível ser feita a extensão da dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, em relação às ações judiciais que versem sobre a inclusão dos valores pagos a título de carretos na base de cálculo do IPI.

33. Conforme esclarecido pela CAT, embora haja distinções comerciais entre os termos frete e carreto, do ponto de vista da tributação do IPI, não há diferença de contorno relevante entre eles.

34. Nesse ínterim, se a Suprema Corte reconheceu, de forma assente, que o montante do frete não deve integrar a base de cálculo do IPI, de acordo com o estabelecido no art. 47, inciso II, alínea "a", do CTN, por vício de inconstitucionalidade formal ante a invasão de área restrita à lei complementar, do mesmo modo as despesas pagas a título de carreto também não devem compô-la, na medida em que juridicamente os termos se equivalem.

35. Diante do cenário apresentado e dos termos do art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, e do art. 2º-A da Portaria PGFN nº 502, de 2016, é possível estender o alcance da tese para além das relações externalizadas na jurisprudência consolidada do STF, que fora apreciada na Nota PGFN/CRJ/Nº 623/2017 e no Parecer SEI Nº 17/2019/CRJ/PGACET/PGFM-ME (AgRg no RE nº 926.064/SC, AgRg no RE nº 567.276/SC, AgRg no RE nº 636.714/SC, AgRg no RE nº 881.908/CE, RE nº 460.110/SC, RE nº 983.296/PR e RE nº 606.461/SC).

36. Vale registrar que, ainda que não tenha sido localizada uma variedade de acórdãos no âmbito do STF especificamente sobre o carreto, já houve manifestações por meio de decisões monocráticas em que a orientação dada no caso do frete e seguro foi reafirmada para os carretos, as quais constituem elementos que apontam na direção da viabilidade da ampliação da dispensa pretendida, conforme se observa abaixo:

> **Decisão**
> (...)
> De plano, verifica-se que o acórdão recorrido não diverge da jurisprudência pacífica do STF, assentada em sede de repercussão geral, segundo a qual incorre em inconstitucionalidade formal a norma ordinária que, sob o pretexto de disciplinar a base de cálculo do tributo, extrapola as balizas quantitativas versadas no art. 47, II, do Código Tributário. Confira-se, a propósito, a ementa do RE-RG 567.935, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, DJe 4.11.2014:
>
> > "IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS VALORES DE DESCONTOS INCONDICIONAIS BASE DE CÁLCULO INCLUSÃO ARTIGO 15 DA LEI Nº 7.798/89 INCONSTITUCIONALIDADE FORMAL LEI COMPLEMENTAR EXIGIBILIDADE. Viola o artigo 146, inciso III, alínea a, da Carta Federal norma ordinária segundo a qual hão de ser incluídos, na base de cálculo do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, os valores relativos a descontos incondicionais concedidos quando das operações de saída de produtos, prevalecendo o disposto na alínea a do inciso II do artigo 47 do Código Tributário Nacional."

Por evidente, trata-se de entendimento aplicável à inclusão dos valores relativos a fretes, carretos, seguros e do frete na base de cálculo do Imposto sobre Produto Industrializados.
(STF, RE nº 460.110/SC, Rel. Min. Edson Fachin, DJe 1º/02/2016)

Decisão
(...)
1. Recurso extraordinário interposto com base no art. 102, inc. III, al. b, da Constituição da República contra o seguinte julgado do Tribunal Regional Federal da Quarta Região:

> "TRIBUTÁRIO. IPI. FRETE. E SEGURO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 47 DO CTN. PROVA DO NÃO REPASSE DO ENCARGO. NECESSIDADE. ART. 166 DO CTN. INCIDÊNCIA.
> 1. Os valores relativos a fretes, **carretos**, seguros e juros não compõem a base de cálculo do IPI, porquanto sejam correlatos a contrato de transporte, que não guarda correspondência com o aspecto material da hipótese de incidência, eis que este é a operação (negócio jurídico) de que decorreu a saída da mercadoria industrializada do estabelecimento, desimportando ainda a cláusula em que avençada a obrigação de transporte (CIF ou FOB).
> 2. A Lei nº 7.798/89, sendo ordinária, não poderia ter disciplinado matéria afeta à lei complementar, com a agravante de que o fez contrariamente à previsão já contida no Código Tributário Nacional (artigo 47), este sim, recepcionado como lei complementar, meio adequado a regular a matéria. Desse modo, a inclusão do valor referente ao frete e acessórios- por lei ordinária (Lei nº 7.798/89) - como parte integrante do valor da operação, que é a base de cálculo do IPI, quando a operação ocorrente se der no mercado interno, contraria a própria previsão constitucional (artigo 146, III, a), por isso não podendo subsistir. Precedentes desta Corte e do C. STJ.
> 3. A restrição contida no art. 166 do CTN, a exigir a prova de que o encargo do tributo não foi transferido ao contribuinte de fato, compatibiliza-se com os tributos denominados indiretos, cujo ônus é transferido para terceiros pela pessoa legalmente obrigada ao pagamento (contribuinte de direito), como é o caso do IPI.
> 4. Inviabilidade da repetição/compensação, no tocante ao período pretérito, diante da ausência de ter a demandante suportado o encargo financeiro do tributo, ou, no caso de tê-lo transferido a terceiro, estar por este expressamente autorizado a recebê-lo, consoante preceitua o art. 166 do CTN Ausência do alegado direito líquido e certo" (fl. 133)

(...)
5. Entretanto, em atenção ao princípio da celeridade processual, e considerado o julgamento de mérito, em 4.9.2014, do Recurso Extraordinário n. 567.935/SC, Relator o Ministro Marco Aurélio, examino a matéria para reconhecer não assistir razão jurídica à Agravante.
Confiram-se, ainda, as decisões monocráticas proferidas no RE n. 882.728, Relator o Ministro Roberto Barroso, DJe 10.8.2015 e no ARE n. 899.093, Relator o Ministro Edson Fachin, DJe 4.8.2015.
Nada há a prover quanto às alegações da Recorrente.
6. Pelo exposto, nego seguimento ao recurso extraordinário (art. 557, caput, do Código de Processo Civil e art. 21, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).
(STF, RE nº 606.461/SC, Rel. Min. Cármen Lúcia, DJe 26/08/2015)

37. Em relação a todas as demais despesas apresentadas pela consulente (juros, material de embalagem, despesas acessórias e despesas do § 4º do art. 14 da

Lei nº 4.502, de 1964, incluído pela Lei nº 7.798, de 1989), esta Coordenação se manifesta pela inviabilidade de extensão da dispensa de contestar e de recorrer relativa à matéria do item 1.2.5.2.1 do SAJ, uma vez que o Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF foi categórico em informar que elas integram, sim, o valor da operação, não podendo, portanto, ser consideradas como despesas estranhas ao ciclo de industrialização da mercadoria.

38. No caso do montante gasto a título de material de embalagem quando a atividade do particular é restrita ao simples acondicionamento destinado exclusivamente ao transporte do produto, não há que se falar nem em dispensa ou extensão de dispensa de impugnação judicial, pois o Parecer SEI Nº 4.014/2024/MF foi claro ao demonstrar que, nesta hipótese, não há sequer tributação, já que inocorreu o fato gerador da exação.

IV

39. Ante o exposto, nos termos do art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, que autoriza a ampliação da dispensa a tema não abrangido pelo julgado, quando a ele forem aplicáveis os fundamentos determinantes extraídos do julgamento paradigma ou da jurisprudência consolidada, desde que inexista outro fundamento relevante que justifique a impugnação em juízo, é possível a extensão da dispensa de apresentação de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, da matéria do item 1.2.5.2.1 do SAJ (Inclusão dos valores pagos a título de frete e de seguro na base de cálculo do IPI) e fundada no AgRg no RE nº 926.064/SC, AgRg no RE nº 567.276/SC, AgRg no RE nº 636.714/SC, AgRg no RE nº 881.908/CE, RE nº 460.110/SC, RE nº 983.296/PR e RE nº 606.461/SC às ações judiciais em que se discute a inclusão dos valores pagos a título de carreto na base de cálculo do IPI.

40. Nessa perspectiva, propõe-se a inclusão do tema objeto do presente Parecer no item 1.20, alínea "h", da lista relativa ao art. 2º, inciso VII, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, com fulcro no art. 19, § 9º, da Lei nº 10.522, de 2002, e no art. 2º-A da Portaria PGFN nº 502, de 2016, e a reformulação do seu teor, que passará a ter a seguinte redação:

> **1.20 - IPI**
>
> **h) Inclusão dos valores pagos a título de frete e de seguro na base de cálculo do IPI**
> **Resumo:** O STF adota o entendimento firmado no RE nº 567.935/SC aos casos que versam sobre a inclusão dos valores pagos a título de frete e de seguro na base de cálculo do IPI, porque a disciplina da matéria padece do mesmo vício de inconstitucionalidade formal, ante a invasão da competência reservada à lei complementar.
> **Precedentes:** AgRg no RE nº 926.064/SC, AgRg no RE nº 567.276/SC, AgRg no RE nº 636.714/SC, AgRg no RE nº 881.908/CE, RE nº 460.110/SC, RE nº 983.296/PR e RE nº 606.461/SC
> **Observação:** Nos termos do art. 19, §9º, da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, é possível a extensão da presente dispensa de contestar e recorrer às ações judiciais em que se discute a a inclusão dos valores pagos a título de carreto na base de cálculo do IPI.
> **Referências:** Nota PGFN/CRJ/Nº 623/2017 e Parecer SEI Nº 17/2019/CRJ/PGACET/PGFM-ME.
> **Data de inclusão:** 10 de julho de 2017 (ampliada em XX/XX/2026).

41. Caso persista alguma dúvida acerca da extensão para abarcar outras hipóteses estabelecidas em dispositivos ainda não apreciados pela PGFN, recomenda-se o envio de consulta a esta Coordenação, para que haja o pronunciamento específico a respeito da matéria, considerando que a extensão da *ratio decidendi* a temas não julgados requer manifestação expressa da Coordenação-Geral competente, a teor do art. 2º-A, § 1º, da Portaria PGFN nº 502, de 2016.

42. Sugere-se que o presente Parecer, uma vez aprovado, seja encaminhado à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB para eventual manifestação quanto à submissão à assinatura do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, para que lhes sejam conferidos os efeitos a que alude o art. 19-A, inciso III, da Lei nº 10.522, de 2002, bem como à Coordenação-Geral de Assuntos Tributários - CAT e à Procuradoria-Regional da Fazenda Nacional na 4ª Região - PRFN 4ª Região, para ciência.

43. Propõe-se, ainda, que sejam realizadas as alterações pertinentes na gestão de matérias no Sistema de Acompanhamento Judicial – SAJ, assim como a inclusão do tema na lista de dispensa de contestar e recorrer disponível na *Internet.*

44. Por derradeiro, recomenda-se ampla divulgação do presente Parecer no âmbito desta Procuradoria-Geral.

45. À consideração superior.

Documento assinado digitalmente

LORETTA PAZ SAMPAIO

Procuradora da Fazenda Nacional

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado digitalmente

IVY NHOLA REIS

Procuradora-Chefe de Divisão de Consultoria em Matéria Jurídico-Processual

De acordo. À consideração superior.

Documento assinado digitalmente

JERSILENE DE SOUZA MOURA

Coordenadora de Consultoria Judicial

Aprovo, conforme proposto.

Documento assinado digitalmente

CAMILLA CAVALCANTI RODRIGUES CABRAL

Documento assinado eletronicamente por **Loretta Paz Sampaio**, **Procurador(a) da Fazenda Nacional**, em 02/02/2026, às 16:00, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Ivy Nhola Reis**, **Chefe(a) de Divisão**, em 02/02/2026, às 18:06, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Jersilene de Souza Moura**, **Coordenador(a)**, em 02/02/2026, às 18:46, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

Documento assinado eletronicamente por **Camilla Cavalcanti Rodrigues Cabral**, **Procurador(a)-Geral Adjunto(a) Substituto(a)**, em 02/02/2026, às 19:23, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020.

A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://colaboragov.sei.gov.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **48566231** e o código CRC **0A15BC16**.

Referência: Processo nº 10145.102132/2022-06 SEI nº 48566231