



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	10183.001638/98-99
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3102-001.945 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de	24 de julho de 2013
Matéria	Pedido de Ressarcimento PIS/Cofins
Recorrente	CAMPO VERDE S.A. GRÃOS E DERIVADOS
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/06/1997

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS OU NÃO CONTRIBUINTES. RECURSO ESPECIAL 993.164 APLICAÇÃO. DECISÃO PROFERIDA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REGIME DE RECURSOS REPETITIVOS.

As decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em Regime de Recursos Repetitivos, sistemática prevista no artigo 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

As aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem realizadas de fornecedores não sujeitos à tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins geram direito ao Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei 9.363/96.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/06/1997

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS OU NÃO CONTRIBUINTES. RECURSO ESPECIAL 993.164 APLICAÇÃO. DECISÃO PROFERIDA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. REGIME DE RECURSOS REPETITIVOS.

As decisões proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em Regime de Recursos Repetitivos, sistemática prevista no artigo 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas no julgamento do recurso apresentado pelo contribuinte. Artigo 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

As aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem realizadas de fornecedores não sujeitos à tributação pela Contribuição para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins geram direito ao Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei 9.363/96.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinatura digital)

Luis Marcelo Guerra de Castro – Presidente

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

EDITADO EM: 23/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé e Helder Massaaki Kananmaru.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Em julgamento o pedido de resarcimento de crédito presumido de fls.01, datado de 23/04/98 e fundado nos termos da Portaria MF nº 38/97.

O valor inicial solicitado, R\$ 1.929.487,02, que abrangia todo o ano de 1997, foi corrigido - após análise da DCP de fls.84 e anuência da contribuinte - para o montante de R\$ 1.338.123,69, representativo do saldo líquido posicionado em 30 de junho daquele ano. O Despacho Decisório DRF-CUIABÁ/MT nº 526/2000 (fls.248/250) decidiu acerca do pedido da forma seguinte:

... os insumos utilizados no processo produtivo que foram adquiridos diretamente de produtor pessoa física não compõem a base de cálculo do benefício instituído pela Lei nº 9.363/96, fato que justifica a glosa do crédito, efetuada no Termo de Verificação Fiscal de fls.245/249. Cabe ressaltar que as contribuições sociais - PIS/PASEP/COFINS somente devidas pelas pessoas jurídicas, nos termos do art. 1º da Lei Complementar 70/91, dos arts.1º e 3º da Lei Complementar 7/70 e do art.2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, e incidem quando da venda ou faturamento dos produtos, ou seja, se o ato legal em comento se reporta às contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, obviamente se aplica aos insumos que, adquiridos de terceiros, a elas estivessem sujeitos. Ora, não são contribuintes do PIS/PASEP ou da COFINS as pessoas físicas, assim, não havendo incidência sobre as aquisições, não há o que se ressarcir ao adquirente.

Da mesma forma, as aquisições de insumos de Cooperativas de Produtores não devem compor a base de cálculo do incentivo. As cooperativas são formadas com o objetivo de comercializar ao produção de seus associados, que a elas é entregue [sic]. As operações realizadas entre as cooperativas e seus associados não são atos mercantis, não implicando compra e venda de produtos, conforme determina o art. 79, parágrafo único, da Lei nº 5.761 de 16/12/1971, assim sendo, tais operações não sofrem a incidência das contribuições para o PIS e COFINS.

(....)

O valor do crédito presumido a ressarcir é aquele calculado por esta delegacia, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls.245/249, no qual constam para o 2º trimestre de 1997 as seguintes conclusões: Valor do Ressarcimento líquido: R\$ 233.297,00 Valor Glosado: R\$ 1.104.826,69

Estes valores e todos os demais constantes deste Despacho Decisório e os métodos utilizados pela fiscalização para a apuração dos mesmos encontram-se detalhados nos demonstrativos de fls.245/249, elaborados com base em balancetes de verificação, notas fiscais de compra e outros documentos fiscais apresentados pela Interessada.

(....)

Isto posto,

Defiro o pedido da interessada para:

a. reconhecer parcialmente o crédito presumido de IP1 (...) no montante de R\$ 233.297,00;

b. determinar a utilização deste crédito para compensar de ofício débitos por ventura existentes, cumprindo o disposto ...

c. autorizar o ressarcimento em espécie de saldo remanescente, se houver, na forma da Instrução Normativa Conjunta SRF/STN nº 117/89."

Insurgiu-se a Interessada por meio da manifestação de inconformidade de fls.289/296, que pode assim ser sumariada:

"Houve por bem o ilustre delegado da Receita Federal em Cuiabá/MT, de reconhecer parcialmente o crédito postulado pela Impugnante, no montante de R\$ 233.297,00.

Sustenta a DRF/Cuiabá que devem ser excluídos da base de cálculo do incentivo o valor relativo aos insumos adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas.

Observe-se que a decisão "a quo" está criando restrição que não prevista pela legislação pertinente.

(....)

E de concluir-se, pois, que se trata de um estímulo à exportação, num esforço governamental ao incremento das vendas do País ao exterior, amenizando assim o chamado "custo Brasil", que tanto entrave tem causado aos produtos brasileiros em competição no estrangeiro.

Fica também demonstrado que as restrições impostas pela decisão impugnada não encontram abrigo na legislação pertinente.

Se a lei, preocupada com o equilíbrio da balança cambial, criou um estímulo às exportações sem estabelecer as restrições impostas pela decisão impugnada, não cabe à DRF-CUIABA criar as referidas restrições, sob pena de a decisão ser ilegal e não produzir qualquer efeito no mundo jurídico. "

O litígio inaugurado pela Contribuinte foi decidido por meio do Acórdão DRJ/JFA nº 3.308, de 3 de abril de 2003, que assim foi ementado:

"IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA

Deixe-se de tomar conhecimento de impugnação emanada por empresa a qual não é a sucessora dos direitos e obrigações da contribuinte requerente originalmente do pedido de resarcimento de crédito presumido do IPI objeto deste processo, nos termos do art.227, da Lei nº6.404/76, e artigo 132 do CTN, especificamente."

Inconformada com o teor da decisão da DRJ/JFA, recorreu a Interessada ao Conselho de Contribuintes, que assim se pronunciou (Acórdão 202-18.906, de 08 de abril de 2008 (fls.434/439) - relator Antônio Lisboa Cardoso):

"... considerando que a recorrente é a sucessora legal da empresa detentora dos créditos objeto do litígio, para que não haja supressão de instância, voto no sentido de se anular o Acórdão DRJ/JFA nº 3.308, de 03/04/2003, para que a impugnação seja conhecida e o mérito do pleito apreciado em primeira instância.

Às fls.258 do presente processo e 02 do processo apenso nº 10925.002279/2004- 20 encontram-se dois pedidos de compensação de crédito com débito de terceiros, nos quais está indicado o crédito objeto deste voto como lastro de legitimação do procedimento compensatório.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - I PI

Período de apuração: 01/01/1997 a 30/06/1997

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE.

A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem destinados a utilização no processo produtivo, sobre as quais tenha incidido as contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 07, de 07 de setembro de 1970, 08, de 03 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991.

DRJ. PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO.

Os pedidos de compensação não convertidos em declarações de compensação nos termos do parágrafo 4º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96 não admitem insurgência em relação aos despacho decisórios denegatórios pela via recursal do Processo Administrativo Fiscal-PAF.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Assevera que a decisão de piso cria restrição não prevista em lei, fundamentada no artigo 2º da citada IN/SRF nº 23/97. Que a Lei 9.363/96 fixa a base de cálculo do Crédito Presumido como sendo o valor total das aquisições, sem qualquer exclusão.

Reitera entendimento esposado na impugnação ao Despacho Decisório,

Quis o legislador estimular as exportações, visando o incremento das vendas do País ao exterior, amenizando o chamado “Custo Brasil”. Tal mecanismo evidencia-se como uma atitude sensata do Estado que visa a possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos.

Na medida em que sejam tributos que incidem em cascata, argumenta que, “mesmo não havendo a cobrança das citadas contribuições sobre os insumos adquiridos pelo exportador” as exações foram pagas em fases anteriores da cadeia produtiva.

Cita e transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça.

Ao final, acrescenta que os insumos que, embora não se integrando ao produto novo, sejam consumidos no processo de industrialização, também geram direito ao crédito.

Noutro giro, requer seja conhecida o segundo pedido de compensação, que considera enquadrado na regra de transição determinada pelo parágrafo 4º do artigo 74 da Lei 10.637/02.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

A questão central do litígio diz respeito à possibilidade de utilização do Crédito Presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados previsto na Lei 9.363/96 mesmo quando a aquisição da matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem tenha-se dado de pessoa física ou de outras pessoas não contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins.

A controvérsia estabeleceu-se em torno da correta interpretação das disposições normativas que definiram o direito ao Crédito Presumido do IPI, concedido a título de resarcimento das Contribuições incidentes sobre as aquisições no mercado interno, conforme teor do caput do artigo 1º da Lei.

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Duas linhas de entendimento proponham diferentes níveis de restrição ao uso do Crédito. Uma fixava o alcance da expressão incidente sobre as respectivas aquisições ao momento imediatamente anterior à aquisição da matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. A outra reconhecia o efeito da tributação em cascata das Contribuições cumulativas, rejeitando a tese de que a incidência referida na norma contemplasse exclusivamente o último elo da cadeia produtiva.

Relevante rememorar que, até certo momento, adotei o entendimento de que a legislação permitia o Crédito apenas nas aquisições de fornecedores que estivessem obrigados ao recolhimento das Contribuições, premissa que ainda agora me parece razoável.

Inobstante, ao observar que, a despeito da melhor interpretação que pudesse ser dada à questão, a jurisprudência vinha-se firmando, no âmbito do Superior Tribunal de Justiça e na própria Câmara Superior de Recursos Fiscais, favoravelmente aos contribuintes, em respeito ao princípio da economia processual e, principalmente, por entender que tratam-se de disposições normativas passíveis de interpretação, fui paulatinamente adotando a interpretação prevalente nos Tribunais superiores.

Refeito o caminho que traz à situação atual, de se dizer que, hodiernamente, já nem se trata mais de adotar um ou outro entendimento, uma vez que o Recurso Especial nº 993.164, do Superior Tribunal de Justiça, decidido em Regime de Recursos Repetitivos, transitou em julgado.

RECURSO ESPECIAL Nº 993.164 - MG (2007/0231187-3) RELATOR :
MINISTRO LUIZ FUX

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

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

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que: "Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados , como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo . Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."

3. O artigo 6º, do aludido diploma legal, determina, ainda, que "o Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador".

4. O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, expediu a Portaria 38/97, dispondo sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei 9.363/96 e autorizando o Secretário da Receita Federal a expedir normas complementares necessárias à implementação da aludida portaria (artigo 12).

5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando: "Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. § 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:

I - Quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero;

II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação. § 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS ."

6. Com efeito, o § 2º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF 23/97, restringiu a dedução do crédito presumido do IPI (instituído pela Lei 9.363/96), no que concerne às empresas produtoras e exportadoras de produtos oriundos de atividade rural, às aquisições, no mercado interno, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS.

7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de constitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).

8. Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não

sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 849287/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no REsp 913433/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 04.06.2009, DJe 25.06.2009; REsp 1109034/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.04.2009, DJe 06.05.2009; REsp 1008021/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe 11.04.2008; REsp 767.617/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.12.2006, DJ 15.02.2007; REsp 617733/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.08.2006, DJ 24.08.2006; e REsp 586392/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.10.2004, DJ 06.12.2004).

9. É que: (i) "a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição" ; (ii) "o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais" ; e (iii) "a base de cálculo do resarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).

10. A Súmula Vinculante 10/STF cristalizou o entendimento de que: "Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a constitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

11. Entretanto, é certo que a exigência de observância à cláusula de reserva de plenário não abrange os atos normativos secundários do Poder Público, uma vez não estabelecido confronto direto com a Constituição, razão pela qual inaplicável a Súmula Vinculante 10/STF à espécie.

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descharacteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurgindo legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

13. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa SELIC (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 1150188/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010).

14. Outrossim, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.

15. Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic.

16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Conforme dispõe o artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho, alteração introduzida pela Portaria 586/2010, o julgador se segunda instância deve reproduzir nos julgamentos dos recursos submetidos a este Conselho as decisões tomadas em Regime de

Repercussão Geral pelo Supremo Tribunal Federal ou Recurso Repetitivo, em matéria infraconstitucional, pelo Superior Tribunal de Justiça.

"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 sobrestrar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrerestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes."(AC)

Ainda no que concerne à aplicação da decisão contida no Resp nº 993.164, importante observar que, conforme excerto da Ementa correspondente, acima transcrita, a matéria não se exauriu nas aquisições realizadas a pessoas físicas, alcançando todas as aquisições de fornecedores não sujeitos à tributação pelo PIS e pela Cofins.

Uma vez decidido isso, necessário observar as demais questões suscitadas no Processo.

Além da discussão acerca do direito ao Crédito Presumido propriamente dito, a decisão de piso entendeu que o Pedido de Compensação veiculado nos autos não seria passível de apreciação, já que não teria se materializado a condição prevista em Lei para conversão do Pedido em Declaração de Compensação. Melhor reproduzir a parte do Voto na qual o assunto é abordado.

Dos Pedidos de Compensação

Como já se disse no Relatório, a Contribuinte apresentou dois pedidos de compensação de créditos com débitos de terceiros.

A questão que se coloca - e vale a indagação porque a contribuinte se insurgiu contra o tratamento dado ao débito pertencente ao segundo pedido - é se à época da apresentação de tais pedidos havia ou não a possibilidade de insurgência contra indeferimentos ou deferimentos parciais via Decreto nº 70.235/72, qual seja via Processo Administrativo Fiscal.

A resposta é negativa e vem a partir do disposto no art.49 da Lei nº 10.637/2002, no art.17 da Lei nº 10.833/2003, a saber:

[transcreve as disposições legais]

Veja-se que os §§ 1º e 9º do alterado artigo 74 da Lei nº 9.430/96 introduzem duas variáveis importantes no debate vinculado à competência das DRJ para tratar de matéria afeta à compensação de débitos.

Por meio do primeiro parágrafo destacado¹ foi eliminada a figura do PEDIDO DE COMPENSAÇÃO, tendo sido este substituído pela chamada DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.

Pelo segundo², ficou assegurado o rito do PAF (Processo Administrativo Fiscal) para as hipóteses de discordância do contribuinte quanto ao teor da decisão que tratou do procedimento de compensação.

Ou seja, só restou legalmente reconhecido o direito ao contraditório e ampla defesa pela trilha do Decreto nº 70.235/72 para o caso - e somente para o caso - de estarmos diante de uma declaração de compensação. Em suma: em se tratando de pedido de compensação, insurgência via PAF não há.

Atente-se para o fato de que o § 4º³ do mesmo art.74 criou regra de transmutação do PEDIDO DE COMPENSAÇÃO em DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO: "*Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.*"

A regra é cristalina e de incidência única: só se convertem em Declaração de Compensação aqueles pedidos que se encontravam pendentes de apreciação no momento de entrada em vigor da MP nº 66/2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637/02.

Retomando: só há PAF para Declarações de Compensação; e só há Declarações de Compensação a partir da MP 66/2002, restando a ser observada a hipótese excepcional de transformação de Pedidos em Declaração prevista no §4º do art.74 da já citada medida provisória.

Tal não se dá no presente caso. O pedido de ressarcimento foi objeto do Despacho Decisório DRF-CUIABÁ nº 526/2000 (fls.253/256) e as compensações foram trabalhadas como se vê nos demonstrativos de fls.266/269, sendo que os débitos remanescentes foram objeto de cobrança. Quer dizer, não se tratava de pedido pendente no início da vigência da Medida Provisória nº 66/2002: a Administração já havia, sim, atuado em função das solicitações a ela dirigidas.

Se pendência de manifestação não havia, não há de se falar em transformação dos pedidos de compensação em declarações de compensação, o que afasta, por via de consequência, qualquer possibilidade de manifestação dessa DRJ quanto às cobranças dos saldos remanescentes levadas a efeito pela autoridade preparadora. A via do PAF para esse caso se restringe unicamente ao questionamento atrelado às glosas realizadas no montante do crédito presumido pleiteado.

Peço vênia para apresentar minha discordância. Embora o desenvolvimento lógico que pautou a Decisão recorrida não mereça reparos, entendo que não é essa a interpretação que deve prevalecer.

Ainda que o pedido de ressarcimento tenha sido objeto do Despacho Decisório DRF-CUIABÁ nº 526/00, persistia pendente de decisão no início da vigência da Medida Provisória nº 66/2002. Com efeito, no meu modo de entender, essa condição não se afasta pela atuação da Administração em função da solicitação a ela dirigida, mas, apenas, pela decisão final da lide.

¹ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

² § 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação

³ § 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

Finalmente, observo a presença, no corpo do Despacho Decisório nº 526/00, da informação de que, além dos problemas até aqui controvertidos, a empresa teria incluído no seu pedido a totalidade dos gastos nos quais incorrera e não somente os gastos com matéria-prima, material de embalagem e produtos intermediários. É o que se depreende do teor do texto a seguir transcrito.

Adicionalmente, ao determinar o valor do crédito presumido, a interessada não observou o disposto no art. 3º, parágrafo I, inciso I, da Portaria do MF nº 38/97, inserindo na base de cálculo do incentivo o valor total das aquisições quando o correto seria o valor dos insumos utilizados.

Em face de tais informações e tendo presente que a esse aspecto poderá ser contestado pela parte, penso que não será demais antecipar algumas considerações a respeito do assunto.

Diferentemente do que acontece nas lides que versam sobre o conceito de insumo no processo de apuração do valor de créditos básicos para o cálculo das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins no Sistema não Cumulativo, quando a jurisprudência administrativa tem seguido firme orientação no sentido de rejeitar a delimitação conceitual determinada pela Secretaria da Receita Federal por meio da Instrução Normativa nº 247/02, com alteração introduzida pela IN 358/03 e 404/04, neste, tal como já amplamente divulgado no Processo, o conceito de “insumo”, por força das disposições legais pertinentes, e não de ato normativo editada pela Secretaria, deve obedecer aos critérios definidos na legislação do Impostos sobre Produtos Industrializados. Trata-se de uma particularidade do chamado Crédito Presumido do IPI, criado pela Lei 9.363/96.

A seguir, para melhor exposição didática, mais uma vez, a Norma Legal.

Lei 9.363/96

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. (grifos meus)

Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se I - do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Assim, no vertente Processo não se faz necessário adentrar as questões normalmente debatidas na definição de insumos no processo de apuração pelo Sistema Não-

Cumulativo básico. Aqui, a legislação sequer refere à palavra insumo, mas apenas a matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

Isto posto, de se dizer que a definição extraída da legislação do IPI é notadamente restritiva. Uma vez que o processo formador da base de cálculo do tributo devido é o valor estampado na nota fiscal, admite-se a dedução apenas do crédito vinculado às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego direto na industrialização do produto acabado, sejam eles a ele integrados ou consumidos no processo de industrialização.

E a expressão *consumidas no processo de industrialização* deve também receber interpretação restritiva. Caso contrário, dependendo do quanto permissiva fosse a leitura do texto normativo, restaria o conceito de efeito ainda mais abrangente do que o aplicado para o Sistema de Apuração Não-Cumulativo das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, em detrimento de toda a lógica até aqui expandida. Necessariamente, a interpretação do termo deve estar alinhada com o modelo aplicado à fiscalização do Imposto sobre Produtos Industrializados, segundo o qual, como se disse, apenas aquilo que esteja direta e fisicamente vinculado ao processo formador da base de cálculo do Tributo, o preço final do produto, pode ser considerado como redutor do quantum devido.

Oportuno trazer à consideração as disposições do Pareceres CST nº 65, de 1979 e CST nº 181, de 1974, convergindo ao entendimento proposto.

Conforme explicam, a definição do alcance da expressão *consumidas no processo de industrialização* deve levar em conta que o texto normativo refere-se a produtos que incluem-se *entre as matérias-primas e produtos intermediários*. Somente podem ser admitidos os produtos pertencentes a este grupo.

Neste sentido, nenhuma máquina, equipamento ou instalação, bem como suas partes, peças e acessórios e ferramentas se confundem com matérias-primas e produtos intermediários.

A seguir alguns excertos do teor dos Pareceres.

Parecer CST nº 65/79

Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude de contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

10. Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deva entender como produtos "que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização", para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1. Como o texto fala em "includo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens não devem guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.

Parecer CST nº 181/74

“8. Com efeito, as máquinas, equipamentos e instalações, bem como suas partes, peças e acessórios e ferramentas não se confundem com as matérias-primas e produtos intermediários: estes são submetidos ao processo de industrialização, sendo sua participação intrínseca, ao mesmo; ao passo que aqueles agem sobre o processo, de modo extrínseco.

10. ... o direito ao crédito do imposto, no que tange aos produtos consumidos no decorrer do processo de industrialização, se restringe àqueles que foram empregados diretamente (imediatamente) no processo, não se prestando mais à finalidade que lhes é própria ao término de cada etapa do processo (integralmente consumidos).

11. Para determinar se um produto consumido no processo de industrialização gera direito ao crédito do imposto, verificar-se-á, portanto, se atende cumulativamente aos seguintes requisitos (art. 32, inc. I, citado):

- a) que seja empregado na industrialização de produto tributado;
- b) que participe direta e intrinsecamente do processo de industrialização;
- c) que seja integralmente consumido no processo de industrialização, de tal forma que, após o término de cada etapa do processo em que é empregado, não mais se preste à finalidade que lhe é própria.

13. ... ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, às partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâminas de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.

Por todo o exposto, VOTO PELO PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, para reconhecer (i) o direito ao Crédito Presumido do IPI nos casos de aquisições realizadas a fornecedores não sujeitos à tributação pelo PIS e pela COFINS e (ii) o direito do contribuinte de ter seu Pedido de Compensação e correspondente Manifestação de Inconformidade analisados pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Para todos os efeitos, devem ser observadas as regras do Processo Administrativo Fiscal em relação ao assunto.

O processo deve retornar à Unidade Preparadora para apreciação das demais aspectos inerentes ao mérito do Pedido, resguardado o direito a contestação do contribuinte e julgamento pelas instâncias *a quo* e por este Conselho da decisão proferida na Unidade.

Sala de Sessões, 24 de julho de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator

CÓPIA