



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10325.000233/2007-88
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-007.127 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2019
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA VALE DO PINDARÉ
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS JUNTO A PESSOAS FÍSICAS.

As aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens de pessoas físicas, utilizadas na industrialização de produtos destinados exportação, devem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96, conforme julgado no REsp 993.164/MG, sujeito à sistemática dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105/2015.

CREDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. BASE DE CALCULO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto em fabricação, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida, e desde que não sejam bens do ativo permanente.

CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. MATÉRIA-PRIMA DE PRODUÇÃO PRÓPRIA.

Deve ser excluída da base de cálculo do crédito presumido a matéria-prima produzida pelo próprio contribuinte, uma vez que a legislação requer que existam “aquisições” (artigo 1º, §1º da Lei n. Lei nº 10.276/2001) para que surja o respectivo direito ao crédito presumido de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REGIME ALTERNATIVO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA SELIC. SÚMULA CARF nº 154.

É legítima a incidência de correção pela taxa Selic a partir do 361º contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento contra o qual houve a oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas relativas às aquisições de carvão de pessoas físicas e reconhecer o direito à correção do ressarcimento do crédito presumido pela taxa Selic a partir do 361º dia contado da data de transmissão do pedido de ressarcimento e a data da transmissão de cada uma das declarações de compensação que vincularam aquele crédito. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Sílvia Rennan do Nascimento Almeida e Márcio Robson Costa (suplente convocado) que negavam provimento ao Recurso em face da ausência de comprovação de contato direto do carvão com o produto em fabricação.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Thais De Laurentiis Galkowicz – Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvia Rennan do Nascimento Almeida, Márcio Robson Costa (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, relativo ao 4º Trimestre 2001, transmitido em 08/11/2004, cumulado com declaração de compensação.

Conforme termo de verificação fiscal de fls. 211/215 (2º Volume), a fiscalização glosou do crédito presumido apurado no regime alternativo da Lei nº 10.276/2001, os seguintes itens por não se enquadrarem no conceito de produtos intermediários: 1) peças e materiais para manutenção de veículos; 2) peças e materiais para manutenção máquinas e equipamentos; 3) peças e materiais para manutenção do forno; 4) ferragens e materiais para construção; 5) gases utilizados no processo produtivo. Também foram glosados os valores relativos ao carvão vegetal utilizado como matéria-prima, em razão de uma parte das aquisições ter sido efetuada junto a pessoas físicas e outra parte ter sido produzida pelo próprio contribuinte.

Por meio do despacho decisório, notificado ao contribuinte em 05/11/2009, as compensações foram homologadas parcialmente até o limite do crédito deferido (243/245).

Irresignado, o contribuinte apresentou em tempo hábil manifestação de inconformidade, alegando, em síntese: a) tem direito de apurar o crédito presumido em relação a todos os insumos, exceto em relação a bens do ativo imobilizado, não sendo necessário que o insumo seja consumido em contato direto com o produto em fabricação; e b) tem direito ao crédito presumido sobre o carvão adquirido de pessoas físicas e sobre o carvão de produção própria, por meio da inclusão do custo de produção.

Por meio do Acórdão nº 16.506, de 02/03/2010, a 3ª Turma da DRJ/Belém julgou a manifestação de inconformidade improcedente (fls. 272/279). O julgado recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. GLOSA DE INSUMOS.

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

Dessa forma, deixam de gerar direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as 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.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DE PRODUÇÃO PRÓPRIA.

O crédito presumido será calculado somente em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

Regularmente notificado em 12/05/2010 (fl. 282), o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls 283/295 em 08/06/2010 (fl. 283), no qual reprisou as alegações da manifestação de inconformidade e acrescentou o pedido de correção do ressarcimento pela taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz, Relatora

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

São três as questões a serem solucionadas no presente caso: a) conceito de produto intermediário no âmbito do IPI; b) apuração de crédito presumido em relação a aquisições de matéria prima de produção própria, desoneradas das contribuições; e c) correção do ressarcimento pela taxa Selic.

No que concerne à primeira questão, a fiscalização glosou uma série de itens aplicados no ativo imobilizado e outros que são consumidos de forma indireta no processo produtivo, por entender que tais itens não se enquadram no conceito de produtos intermediários estabelecido no Parecer Normativo CST nº 65/79.

À luz do referido Parecer, somente são considerados produtos intermediários no âmbito do IPI aqueles materiais que se desgastem ou percam suas propriedades físicas ou químicas, mediante ação direta do produto em fabricação (contato físico direto).

O Superior Tribunal de Justiça já enfrentou tal questão no RESP nº 1.075.508, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. O referido julgado recebeu a seguinte ementa:

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp

1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

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

Portanto, está consolidada a interpretação segundo a qual materiais indiretos (aqueles que não se desgastam mediante contato físico com o produto em fabricação) não são aptos a gerarem créditos do IPI. É justamente esse o caso das glosas perpetradas pela fiscalização, dos itens 1) peças e materiais para manutenção de veículos; 2) peças e materiais para manutenção máquinas e equipamentos; 3) peças e materiais para manutenção do forno; 4) ferragens e materiais para construção; 5) gases utilizados no processo produtivo.

A teor do art. 62, § 2º, do RICARF os conselheiros devem reproduzir em seus votos as decisões judiciais proferidas em sede de recursos repetitivos e em sede de repercussão geral.

Desse modo, com base na interpretação estabelecida no RESP nº 1.075.508, o recurso voluntário não merece provimento nesta parte.

Relativamente ao carvão vegetal, a fiscalização glosou do cálculo do crédito presumido apenas aquelas aquisições em relação às quais não houve incidência da Contribuição ao PIS e da COFINS, quais sejam: aquisições de pessoas físicas e o custo com a produção própria de carvão.

Saliento que o contribuinte se manifestou contrariamente também a glosa em relação ao carvão que teria vindo por empréstimo ou permuta de outra empresa que pertence aos mesmos sócios. Entretanto, não há relato da Fiscalização a respeito dessa glosa. O termo de verificação fiscal afirma que o carvão utilizado tem três origens, sendo uma delas o empréstimo de outra empresa, mas somente apresentou fundamento para a glosa do carvão adquirido junto a pessoas físicas e o de produção própria. Ademais, no demonstrativo de consumo de carvão elaborado pela fiscalização (fls. 208) é possível constatar que só houve glosa das aquisições de pessoas físicas e do carvão de produção própria. Isso porque a soma dos valores relacionados nas colunas "pessoa física (c)" e "produção própria (e)" é igual aos valores consignados na coluna "valor glosado (j)".

Portanto, esses fatos demonstram que não houve glosa do carvão adquirido por empréstimo, não sendo o caso de adentrar nas razões de defesa relativamente a esse ponto.

Cumpra ainda esclarecer que nos processos que estão ora sob julgamento, o carvão é utilizado como matéria-prima e não como combustível (fls 213).

As questões das aquisições de matérias-primas de pessoas físicas e da correção do ressarcimento pela taxa Selic encontram-se atualmente pacificadas, em virtude do RESP nº 993.164/MG, decidido na sistemática dos recursos repetitivos, cuja ementa transcreve-se a seguir:

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 inconstitucionalidade (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 ressarcimento 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 inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

11. Entrementes, 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), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurto 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 543C, 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 543C, do CPC, e da

Resolução STJ 08/2008. (REsp 993.164/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010) (grifos nossos).

Verifica-se, pois, que a decisão do STJ resolve, de pronto, dois pontos de discordância entre o Fisco e o contribuinte, determinando: a) o direito ao crédito presumido do IPI das aquisições de pessoa física, e b) direito à atualização dos valores dos créditos pela taxa SELIC.

Considerando mais uma vez que o artigo 62, § 2º, do RICARF, determina que os conselheiros devem reproduzir em seus votos os julgados do STJ proferidos na sistemática dos recursos repetitivos, deve ser reconhecido não só o direito ao crédito das aquisições de carvão junto à pessoas físicas, mas também o respectivo direito à correção do ressarcimento pela taxa Selic.

A respeito da aplicabilidade do quanto julgado no citado REsp 993.164/MG ao caso concreto, no qual o contribuinte apurava o crédito presumido de IPI não com base na Lei 9.363/96, mas sim mediante o regime alternativo da Lei n. 10.276/01, são precisas as considerações do Conselheiro Robson José Bayerl:

Entendo que referida sistemática de apuração do crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins não existe de maneira autônoma em relação àquele estabelecido pela Lei nº 9.363/96; pelo contrário, vislumbro-o como mera vertente deste último, de maneira tal que toda a inteligência construída para um tem aplicação no outro, observadas suas especificidades.

A matriz deste raciocínio reside nas próprias disposições do art. 1º, § 5º da Lei nº 10.276/01, consoante o qual devem ser aplicadas ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363/96.

A imbricação entre aludidos regimes parece-me inafastável, não sendo possível trata-los como institutos estranhos entre si.

Nesta linha interpretativa, uma vez balizada a similitude entre as formas de apuração do crédito presumido, resta examinar a eficácia da decisão proferida no REsp 993.164/MG, julgado sob a sistemática do recurso repetitivo previsto no art. 543C do Código de Processo Civil, à luz do art. 62ºA do RICARF (Portaria MF 256/09).

Nos termos do caput deste dispositivo, quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o recurso especial será processado nos moldes ali determinados.

Frise-se, o que se põe em julgamento é a questão de direito submetida ao Superior Tribunal de Justiça.

O recurso especial adrede referenciado discutiu a restrição ao direito de crédito, perpetrado originariamente pela IN SRF 23/97 e concernente à Lei nº 9.363/96, às

aquisições que não se sujeitaram à incidência das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, o que, segundo decidido pelo tribunal, extrapolaria os limites da simples normatização do benefício fiscal, acarretando sua ilegalidade.

À época do julgamento vigia a IN SRF 419/2004, cujo art. 2º, § 2º assim preceituava:

“§ 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 MP, PI ou ME, na industrialização de produtos exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.”

Este foi o comando tido como ilegal pelo STJ.

Certamente a questão envolvendo o regime alternativo não poderia ser abordada pela IN SRF 23/97, pela singela razão de sua inexistência à época, todavia, contemporânea à IN SRF 419/2004, vigorava a IN SRF 420/2004, cujo escopo era regular ou, melhor dizendo, normatizar o regime alternativo previsto na Lei nº 10.276/01.

Perscrutando esta última instrução normativa constata-se que veicula norma idêntica àquela apontada como ilegal pelo STJ, como se observa da redação do art. 5º, § 2º da IN SRF 420/2004:

§ 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 MP, PI ou ME, na industrialização de produtos exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

Ou seja, o defeito de um ato normativo se reflete e também contamina o outro, haja vista que, em minha opinião, o STJ ao julgar a questão de direito posta no recurso especial concluiu que aquela restrição feriria a lei de regência do crédito presumido, como se extrai da seguinte passagem do REsp 993.164/MG:

“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 inconstitucionalidade.” (grifos no original)

Em síntese, a exegese firmada pela decisão impõe que os atos normativos secundários não poderiam estabelecer a vedação ao crédito de aquisição não sujeitas à incidência das contribuições em comento sem o devido amparo legal (*strictu sensu*), não havendo distinção nesta seara entre um regime e outro, ainda que tenha se manifestado expressamente sobre a Lei nº 9.363/96.

Na situação ora tratada, cabe como uma luva o brocardo *ubi eadem ratio ibi idem jus* (onde houver o mesmo fundamento haverá o mesmo direito).

Não se olvide, inclusive, que em uma das passagens do voto condutor do aresto (REsp 993.164/MG) há referência ao REsp 586.392/RN, que externaria o fundamento jurídico adotado para a posição hermenêutica prevalente, *verbis*:

“É que: (i) ‘a COFINS e o PIS oneram em cascata o produtor 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 (sic) – Regulamento do IPI, posterior à Lei nº 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais’; e (iii) ‘a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes’.”

Assim, tenho que o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF 256/09, aplica-se ao caso, motivo pelo qual voto por dar provimento parcial para admitir, no cômputo do crédito presumido pelo regime alternativo da Lei nº 10.276/01, as aquisições de pessoa físicas.

Tendo em vista o enunciado da Súmula CAREF nº 154, a correção pela taxa Selic deve incidir a partir do 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia contado da apresentação do pedido de ressarcimento até a data em que os créditos foram utilizados pelo contribuinte nas Dcomp tratadas no despacho decisório.

Cabe aqui um esclarecimento: não existe preclusão no fato de o pedido de correção pela taxa Selic ter sido efetuado apenas no recurso voluntário. Isso porque à luz dos recursos repetitivos citados neste voto e tendo em vista os artigos 1036 a 1041 do Novo CPC, trata-se de matéria que pode ser reconhecida de ofício por esse Colegiado.

Finalmente, no que concerne ao crédito sobre custos com a produção própria de carvão, a glosa está fundamentada no fato de que tais aquisições não foram oneradas pela Contribuição ao PIS e pela COFINS, uma vez que se *trata de produção do próprio contribuinte* (fls 213).

Sobre o assunto, comungo com as ponderações do Conselheiro Antonio Carlos Atulim no Acórdão 3403001.949:

A recorrente sustenta seu direito de incluir na base de cálculo do crédito presumido a cana-de-açúcar por ela produzida, sob o argumento de que os custos incorridos no cultivo oneram as exportações, consequência que a Lei nº 9.363/96 objetivou evitar.

A finalidade da instituição do crédito presumido realmente foi a desoneração das exportações. Entretanto, essa desoneração deve ocorrer nos limites estabelecidos na própria lei que regula o benefício.

No caso concreto, a apuração foi feita com base no regime alternativo previsto na Lei nº 10.276/2001 por opção do próprio contribuinte. E o art. 1º, § 1º da referida lei estabelece dois requisitos que devem ser cumpridos para que haja o direito ao crédito. O primeiro deles é que haja uma aquisição de matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem, combustível, energia elétrica ou industrialização por encomenda. E o segundo requisito é que sobre essas aquisições haja a incidência das contribuições ao PIS e Cofins.

No caso dos ingressos de cana-de-açúcar produzida pela própria recorrente, não houve aquisição, pois só é possível adquirir algo de terceiro. E também não houve incidência das contribuições ao PIS e Cofins, uma vez que na transferência da cana para a indústria não ocorre o fato gerador das contribuições (não existe faturamento).

Ou seja, a legislação (artigo 1º, §1º da Lei n. Lei nº 10.276/2001) expressamente previu que é necessário que haja uma operação de aquisição para que surja o respectivo crédito presumido de IPI, o que inexistiu *in casu*.

A jurisprudência desse Conselho é tranquila nesse sentido, como é possível se depreender das ementas a seguir colacionadas:

Ementa

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

(...)

“CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIA- PRIMA ENTRE FILIAIS.

Devem ser excluídas da base de cálculo do crédito presumido as transferências de matéria-prima de produção própria entre as filiais.

CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. EXCLUSÃO DOS ESTOQUES.

Devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido o valor dos insumos mantidos em estoque.” (Acórdão 3403001.949, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unânime em relação à matéria, sessão de 19.mar.2013)

Ementa

“TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIA-PRIMA ENTRE FILIAIS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

Excluem-se da base de cálculo do crédito presumido as transferências de matéria-prima de produção própria entre as filiais, por não terem sido gravadas com as contribuições que o benefício visa a ressarcir.” (Acórdão nº 3403002.892, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânime em relação à matéria, sessão de 27.mar.2014)

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Nos pedidos de compensação/ressarcimento, incumbe ao postulante a prova de que cumpre os requisitos previstos na legislação para a obtenção do crédito pleiteado.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. CONCEITO DE INSUMO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. VINCULAÇÃO À LEGISLAÇÃO DO IPI.

Só geram direito ao crédito presumido os materiais intermediários que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação e que não sejam passíveis de ativação obrigatória.

CULTIVO DE CANA-DE-AÇÚCAR. ATIVIDADE AGRÍCOLA. INSUMOS EMPREGADOS. GLOSA.

O valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, combustíveis e lubrificantes empregados na fase agrícola do processo produtivo (cultivo da cana-de-açúcar) deve ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIA-PRIMA ENTRE FILIAIS. ESTOQUE. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

Excluem-se da base de cálculo do crédito presumido as transferências de matéria-prima de produção própria entre as filiais, ou dentro da própria empresa, por não terem sido gravadas com as contribuições que o benefício visa a ressarcir.

AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS. CABIMENTO.

No regime alternativo, geram direito ao crédito presumido de IPI as aquisições de pessoas físicas.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. JUROS DE MORA.

É devida a aplicação de juros de mora à Taxa SELIC no ressarcimento de créditos de IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco, conforme REsp nº 993164 e Súmula STJ nº 411 (Acórdão 3403003.173, Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, sessão de 21 de agosto de 2014).

Ementa(s)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 10.276/2001. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE.

No regime alternativo de apuração do crédito presumido de IPI, não é possível o aproveitamento de crédito presumido nas aquisições efetuadas de pessoas físicas, por disposição expressa contida na Lei nº 10.276/2001.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO PRÓPRIA DE CANA-DE-AÇÚCAR. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

No crédito presumido de IPI de que tratam as Leis nº 10.276/2001 e 9.363/96, o conceito de insumos advém da legislação do IPI. Nesta condição deve ser observado o contido no Parecer Normativo CST nº 65, de 30/10/1979. Desta forma, os insumos admitidos, para cálculo do benefício, são somente aqueles adquiridos para utilização no processo industrial para exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Na apuração do crédito presumido do IPI, devem ser incluídos os produtos químicos adquiridos e utilizados no processo produtivo do açúcar, que se caracterizarem como produto intermediário no conceito estrito constante do Parecer Normativo CST nº 65/79.

CRÉDITO SOBRE TRANSFERÊNCIA DE MATÉRIA-PRIMA ENTRE FILIAIS. GLOSA. PROCEDÊNCIA.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê o crédito presumido incidente nas aquisições de matéria-prima. A transferência de matérias-primas entre estabelecimentos da mesma empresa não corresponde a uma aquisição, pois não há transferência de titularidade do bem.

RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. INCIDÊNCIA. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO.

Havendo oposição ilegítima do Fisco para utilização do crédito presumido do IPI por uma das formas permitidas na legislação, incidem juros calculados pela taxa Selic a partir da data do pedido até a sua efetiva disponibilização.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte (Acórdão 3301002.406)

Saliento ainda que a Recorrente, em sua defesa sobre o tema, em um único parágrafo afirma: “em relação ao carvão produzido pela Impugnante, acrescente-se que os valores inseridos no Cálculo do crédito presumido do IPI, refletem os custos despendidos no processo produtivo, conforme permissão do art. 1º da Lei nº 9.363/96 e art. 1º, § 1º, da Lei nº 10.276/2001.” Nada mais. Com isso quer-se evidenciar que, além das leis não apresentarem a aventada “permissão”, não há um maior esforço da defesa no sentido de demonstrar como são apropriados os referidos custos e o que os mesmos representam no processo produtivo, para fins de análise do crédito presumido.

Portanto, oriento meu voto no sentido de reverter as glosas efetuadas pela fiscalização somente quanto às aquisições de carvão de pessoas físicas.

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para a) reverter as glosas relativas às aquisições de carvão de pessoas físicas; e b) reconhecer o direito à correção do ressarcimento do crédito presumido pela taxa Selic a partir do 361º dia contado da data de transmissão do pedido de ressarcimento e a data da transmissão de cada uma das declarações de compensação que vincularam aquele crédito.

Thais De Laurentiis Galkowicz

Fl. 12 do Acórdão n.º 3402-007.127 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10325.000233/2007-88