



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

Processo n° 10480.007762/2003-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-003.664 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2016
Matéria IPI
Recorrente QUALIMAR COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida UNIÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

Ementa:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS PERANTE PESSOAS FÍSICAS. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. PRECEDENTE VINCULATIVO DO STJ

A restrição imposta pela IN/SRF n. 23/97 para fins de fruição de crédito presumido do IPI é indevida, sendo admissível o creditamento também na hipótese de aquisição de insumos de pessoas físicas e/ou cooperativas. Precedente do STJ retratado no REsp n. 993.164, julgado sob o rito de recursos repetitivos, apto, portanto, para vincular este Tribunal Administrativo, nos termos do art. 62, §2º do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Diego Diniz Ribeiro- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

1. Por bem retratar os fatos aqui debatidos, utilizo como meu parte do relatório desenvolvido pela DRJ de Recife (Acórdão n. 11-34.536 - fls. 1.013/1.018), o que faço nos seguintes termos:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor de R\$ 35.825,82, apurados no 1o. trimestre-calendário de 2003, tendo como origem o crédito presumido, de que trata a Lei n. 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

2. Posteriormente, foi vinculado ao processo o Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n. 10977.01918.290703.1.3.01-3049, solicitando compensação com débitos da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) no valor de R\$ 35.000,00.

3. Em Despacho Decisório (fl. 1008), a Delegacia da Receita Federal do Brasil de origem aprova o Termo de Informação Fiscal de fls. 1002 a 1007, tendo em vista os seguintes fundamentos:

a) na apuração do crédito presumido, a fiscalização se baseou nos arquivos magnéticos (enviados pela contribuinte), amostragem de notas fiscais de entrada e saída, livros de registro de entrada e saída de mercadorias, Livro de Registro de Inventário, Livro Razão e Livro Registro de Apuração do ICMS;

b) para o cálculo do crédito presumido, não foram levadas em conta aquisições de pessoa física;

c) restou apurado um crédito presumido acumulado no 1 2 trimestre-calendário de 2003 no valor de R\$ 14.953,02, inferior ao pedido de ressarcimento da contribuinte, razão pela qual foi reconhecido parcialmente o direito creditório pleiteado;

d) a compensação não foi homologada, pois o Demonstrativo do Crédito Presumido foi entregue em 6 de fevereiro de 2007, data posterior declaração de compensação (29 de julho de 2003), estando em desacordo com o art. 16, § 52, inciso I, da Instrução Normativa SRF n 2 460, de 18 de outubro de 2004;

e) determinou-se a cobrança do débito cuja compensação foi declarada, mas não foi coberta pelo crédito apurado.

4. Devidamente cientificada em 2 de julho de 2007 (fl. 1009), a contribuinte apresenta manifestação de inconformidade (fls. 1015 a 1024), em 31 de julho de 2007, contendo sinteticamente as seguintes alegações:

a) o deferimento parcial do ressarcimento deveu-se i desconsideração das aquisições de mercadorias (insumos) a pessoas físicas, consoante o Termo de Informação Fiscal;

b) cinge-se a presente manifestação de inconformidade a impugnar a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Recife-PE no que concerne A. exclusão da base de cálculo do crédito presumido das aquisições feitas a pessoas físicas;

c) tais exclusões se deram em face das Instruções Normativas SRF n. 21, de 10 de março de 1997, e n. 103, de 30 de dezembro de 1997, ao arrepio da regra do art. 22 da Lei n. 9.363, de 1996, que prevê, como base de cálculo do crédito presumido, a consideração do valor total das aquisições, independentemente se a pessoas físicas ou jurídicas;

d) em vista do princípio da legalidade estrita, específico das relações tributárias, não há como considerar instruções normativas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil como instrumento hábil a introduzir inovações no ordenamento jurídico;

e) cita doutrina e jurisprudências judicial e administrativa para reforçar sua tese.

4.1 Por fim, requer o provimento da manifestação de inconformidade para que seja reconhecido o direito de apurar o crédito presumido considerando as aquisições realizadas a pessoas físicas.

(...).

2. Uma vez processada, a Manifestação foi julgada improcedente pela DRJ de Recife (Acórdão n. 11-34.536 - fls. 1.013/1.018), restando a referida decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA. EFEITOS.

As decisões de órgãos singulares ou colegiados de jurisdição administrativa possuem efeito inter partes. Para que se constituam em normas complementares da legislação tributária, necessitam de eficácia normativa a ser atribuída por lei.

JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL. EFEITOS

As decisões judiciais fazem coisa julgada is partes, não beneficiando nem prejudicando terceiros. Não sendo parte do processo judicial, a decisão é inaplicável ao sujeito passivo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. EXCLUSÃO.

Para fins da base de cálculo do crédito presumido, não são considerados os valores referentes is aquisições de insumos de pessoas físicas, vez que, conforme legislação de regência, para que se faça jus a tal benefício fiscal, referidas aquisições devem

ser oneradas pela contribuição para o PIS/PASEP e pela COFINS.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

3. Devidamente intimada, a Recorrente interpôs o Recurso Voluntário de fls. 1.023/1.033, oportunidade em que se limitou a discutir o direito o creditamento decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas.

4. É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Diego Diniz Ribeiro

5. O Recurso Voluntário interposto preenche os pressupostos formais de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

I. Do ressarcimento de IPI e do crédito oriundo de pessoas físicas

6. De forma muito objetiva, o que se discute aqui é se o contribuinte Recorrente possui ou não direito a crédito presumido do IPI na hipótese de aquisições de **peças físicas**, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no seu processo produtivo.

7. E a referida discussão decorre do disposto no §2º do art. 2º. da Instrução Normativa n. 23/97¹ *vis a vis* do que prevê o art. 1º. da lei n. 9.363/96. Isso porque a referida Instrução Normativa, ao pretexto de regulamentar a sobredita lei, criou uma restrição ao crédito em comento, o qual estaria limitado à hipótese de aquisição de insumos de pessoas jurídicas sujeitas à incidência de PIS e COFINS.

8. Acontece que, ao proceder dessa forma, a Receita Federal do Brasil não se limitou a regulamentar a aludida lei, mas implicou verdadeira restrição ao uso do crédito conformado legalmente, extrapolando, portanto, suas funções². Registre-se, por oportuno, que essa discussão já foi travada no âmbito do contencioso judicial, sendo objeto de decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso especial julgado sob o rito de recursos repetitivos, oportunidade em que o referido Tribunal assim se manifestou:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO

¹ "Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

(...)

§ 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."

² Isso porque "a Administração possui função executiva e não legislativa, o que proíbe que os funcionários públicos coloquem em dúvida a validade da lei". (ÁVILA, Humberto. 'Sistema constitucional tributário'. 3ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 123.). Em outros termos, não compete ao Poder Executivo qualquer modificação no conteúdo da lei, seja ampliando ou reduzindo seu teor. Compete a ele apenas dispor sobre a operacionalização e a perfeita execução dos mandamentos previstos na lei.

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), exurgindo 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.

(STJ; REsp 993.164/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010) (g.n.).

9. Referido precedente redundou na súmula 494 do STJ, *in verbis*:

O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP."

10. O sobredito julgado tido como precedente é análogo ao caso aqui tratado, uma vez que lá também se discutiu a possibilidade de empresa exportadora se valer de crédito presumido de IPI (art. 1º. da lei n. 9.363/96) na hipótese de adquirir insumos de pessoas físicas e/ou cooperativas, afastando, por conseguinte, a restrição indevidamente imposta pelo §2º do art. 2º. da Instrução Normativa n. 23/97, exatamente como ocorre no caso em tela.

11. Nesse esteio, referido precedente pretoriano tem força vinculativa para este julgador, nos exatos termos do que prevê o art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF, razão pela qual mister se faz dar provimento ao recurso voluntário em análise.

Dispositivo

12. *Ex positis*, **voto por dar integral provimento** ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte e reconhecer o crédito presumido de IPI decorrente das aquisições de pessoas físicas.

13. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator