



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

Processo n° 10675.720024/2009-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-002.147 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2014
Matéria Crédito Presumido de IPI
Recorrente FRIGORÍFICO MATABOI S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO OCORRÊNCIA.

Antes de transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado entre a data da transmissão da declaração de compensação retificadora e a data da ciência do despacho decisório que não a homologou, não ocorre a homologação tácita prevista no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

Assunto: Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI

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

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. 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 à exportação, devem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

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. Dessa maneira, os gastos com telecomunicações e as devoluções de vendas não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (PN CST, nº 65, de 1979; Lei nº 9.363, de 1996).

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, para reconhecer o direito de crédito nas aquisições realizadas de pessoas físicas, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.


RICARDO PAULO ROSA - Presidente


ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA FILHO - Relator.

EDITADO EM: 18/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (Presidente), Nanci Gama, Andréa Medrado Darzé, José Paulo Puiatti (Suplente), Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho e José Fernandes do Nascimento.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário visando a reforma do acórdão nº 09-38.227 da JFA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

De acordo com o relatório da decisão recorrida se pode observar que:

"Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI, PER Nº 11230.73014.300804.1.1.01-2050, amparado no crédito presumido de IPI do 1º trimestre do ano-calendário de 2003, no montante de R\$ 1.106.491,46, calculado nos termos das Leis nos 10.276, de 10/09/2001 (regime alternativo de cálculo do crédito presumido) e 10.397, de 30/12/2002 (não-cumulatividade do PIS). Ao ressarcimento, o interessado vinculou as Declarações de Compensação-DCPMP, abaixo relacionadas:

DCOMP	Data da Compensação	Débitos (R\$)	Código	Vencimento
01187.06146.201107. 1.7.01-1294	30/08/2004	21.219,81	6012	31/08/2004
		48.286,78	0220	31/08/2004
		48.286,78	0220	30/09/2004
		21.219,81	6012	30/09/2004
DCOMP	Data da Compensação	Débitos (R\$)	Código	Vencimento
04990.78166.220110	25/08/2006	653.513,84	0220	31/07/2006

7.1.7.01-5290				
16136.00263.180608. 1.3.01-6300	18/06/2008	50.104,29	0220	31/01/2007
		48.589,47	0220	30/04/2008
		20.135,46	6012	30/04/2008
13731.06792.071108. 1.3.01-2043	07/11/2008	56.759,68	0561	20/11/2008
02750.36977.190109. 1.3.01-1540	19/01/2009	28.219,39	0561	20/01/2009

Em análise de legitimidade, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal em Uberlândia, MG, por meio do Despacho Decisório de fls. 262/265 - que teve por sustentáculo o trabalho fiscal relatado na Informação Fiscal, às fls. 248/255 - deferiu em parte o pleito, concedendo ao contribuinte o crédito presumido de RS89.849,02. Consequentemente, homologou parcialmente a compensação declarada.

Relatou o auditor fiscal que a base de cálculo do crédito presumido foi determinada nos termos do art. 6º da IN SRF 69, de 2001, considerando-se o somatório dos custos das aquisições, no mercado interno, das matérias-primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem, sobre os quais incidiu a COFINS; dos custos da energia elétrica e dos combustíveis, utilizados no processo produtivo, e também do valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, sendo o encomendante contribuinte do IPI.

Na apuração do incentivo foram realizados, entre outros, os seguintes ajustes:

1) exclusão das aquisições de MP, PI e ME, realizadas por intermédio de produtores rurais (pessoas físicas), não contribuintes da COFINS, segundo o comando do § 2º do art. 5º da IN SRF nº 69, de 2001, e Parecer PGFN/CAT/nº 3.092, de 2002 (Diário Oficial da União de 30/09/2002), aprovado pelo Ministro da Fazenda, com efeitos vinculantes para todos os órgãos administrativos subalternos;

2) exclusão dos gastos com telecomunicações incluídos indevidamente pelo interessado em seu demonstrativo, pois tais insumos não podem ser considerados matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem, para efeito da legislação do IPI, porque não se integram ao produto final e nem são consumidos no processo de industrialização (Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, itens II e II.1);

3) por não se caracterizarem como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, também foram desconsideradas as devoluções de vendas, por se tratar de produtos acabados anteriormente vendidos e posteriormente devolvidos aos estoques de produtos acabados do interessado;

4) tendo em vista que período de faturamento dos gastos com a energia aplicada no processo produtivo, com direito ao crédito, não coincide com o da apuração do crédito presumido, foi aplicada a regra do § 2º do art. 6º da IN SRF 69, de 2001 (apuração pro rata);

Em decorrência dos efeitos não cumulatividade do PIS (Lei nº 10.637, de 2002), o incentivo foi calculado com o índice de 0,03 (§2º do art. 36 e item II do art. 47 da IN SRF 315, de 2003). Os dados de apuração foram obtidos na escrituração fiscal e contábil do contribuinte (por exemplo: RAIFI e balancete).

Cientificado do deferimento parcial de seu pleito, o interessado apresentou, às fls. 268/288, as seguintes contrarrazões:

1) em face da demora da Receita Federal em expedir manifestação sobre o seu pleito, que ocorreu apenas em 10/11/2009, estão tacitamente homologadas as compensações efetuadas por meio da Declaração de Compensação nº 01187.06146.201107.1.7.01-1294, transmitida em 30/08/2004, uma vez que extintos os respectivos débitos nos termos do art. 156, inc. II, do Código Tributário Nacional;

2) os dispositivos legais instituidores do incentivo e do direito de compensação garantem ao contribuinte o direito de compensar créditos relativos ao Imposto sobre Produtos Industrializados (art. 4º da Lei nº 9.363, de 1996; art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999; arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996; art. 14 da IN SRF nº 210, de 2002);

3) apesar da lisura do procedimento de cálculo adotado pelo contribuinte, a autoridade fiscal, equivocadamente, desconsiderou valores decorrentes da aquisição de insumos adquiridos de pessoas físicas, de energia elétrica, dentre outros;

4) as Leis nos 9.363, de 1996 (art. 1º), e 10.276, de 2001 (art. 1º, §1º, inc. I), determinam que será concedido o crédito presumido de IPI sobre aquisições dos insumos utilizados na produção de produtos a serem exportados, sem qualquer ressalva quanto às pessoas de quem são adquiridos tais insumos.

Também o Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI), não faz restrições ao direito de crédito;

5) em evidente afronta ao princípio da hierarquia das leis, a Receita Federal, por meio da edição da IN SRF nº 315, de 2003 (art. 5º), limitou o benefício concedido pelas Leis nos 9.363, de 1996, e 10.276, de 2001, ao estabelecer que o direito de crédito somente decorreria de aquisições efetuadas de pessoas jurídicas contribuintes do PIS e da Cofins;

6) à época da aquisição dos insumos vigiam a Lei Complementar nº 70, de 1991, e a Lei nº 9.718, de 1998, que tratavam da incidência cumulativa da Cofins, decorrendo de tais leis a incidência em cascata no processo produtivo não só dos produtos adquiridos de pessoas jurídicas, mas também de pessoas físicas. Ainda que não incidam diretamente no momento da aquisição pelo produtor exportador, a Cofins onera o produto final a eles vendidos, na medida em que se encontra embutida no preço;

7) com a não cumulatividade do PIS, trazida pela Lei nº 10.237, de 2002, foi alterada a forma de cálculo do crédito presumido de IPI. Esse fato não pode servir de pretexto para a fiscalização afastar o direito do contribuinte ao crédito pretendido;

8) corroboram as argumentações acima, decisões do Conselho de Contribuintes, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e do Superior Tribunal de Justiça;

9) a autoridade administrativa também não levou em consideração a totalidade da energia elétrica utilizada no processo produtivo no decorrer do período do ressarcimento, por entender que as contas apresentadas não correspondiam na integralidade ao período de ressarcimento. No entanto, pode-se verificar das contas anexas, que o período de consumo corresponde ao primeiro trimestre de 2003;

10) cumpre também esclarecer que a telefonia, desconsiderada pela fiscalização, é insumo utilizado pelo requerente em sua cadeia produtiva, pois sem ela não seria possível adquirir insumos ou, ainda, concretizar a venda de seus produtos. Apesar de a telefonia não se integrar ao produto final, é inconteste que é utilizada e, portanto, consumida completamente em seu processo;

11) o mesmo conceito utilizado para o enquadramento da telefonia como insumo deve ser aplicado para as devoluções de vendas, pois, ainda que indiretamente, elas retornam ao seu processo produtivo que, frise-se, somente se considera finalizado com a venda dos produtos.

Por fim, o interessado, em face das razões apresentadas, requereu o reconhecimento integral do crédito presumido requerido e a homologação integral das compensações declaradas."

Após analisar a manifestação de inconformidade da Contribuinte, decidiu a DRJ por julgá-la improcedente, nos termos da ementa abaixo:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

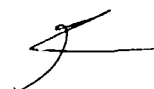
EMENTA: HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO OCORRÊNCIA.

Antes de transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da transmissão da declaração de compensação retificadora e a data da ciência do despacho decisório que não a homologou não ocorre a homologação tácita prevista no §5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS



O crédito presumido do IPI é calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Dessa maneira, os gastos com telecomunicações não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (PN CST, nº 65, de 1979; Lei nº 9.363, de 1996).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Em seu recurso voluntário a contribuinte alega em síntese que:

a) Teria ocorrido a homologação tácita das compensações efetuadas, em seu sentir, entre a data de apresentação da Declaração de Compensação nº 01187.06146.201107.1.7.01-1294, 30 (trinta) agosto de 2004, e a notificação da decisão, 10 (dez) de novembro de 2009, que reconheceria em parte o seu direito creditório, transcorreria lapso temporal superior a 05 (cinco) anos. Nesse caminho, por entender que se preencheram os requisitos presentes no artigo 74, §§ 4º e 5º, da Lei 9.430/96, para a efetivação da homologação tácita do crédito, quais sejam a Declaração de Compensação e o termo final do prazo de 05 (cinco) anos, infere que devem se operar os efeitos do artigo 156, II, do CTN;

b) A existência de Declaração Retificadora não teria o condão de renovar o prazo 05 (cinco) anos, referente à homologação tácita do crédito fiscal, pois o surgimento desta, não acarretaria na formação de uma nova relação jurídica, vez que, em seu sentir, esta teria se formado em 30 de Agosto de 2004, ou seja, no momento da propositura da referida Declaração de Compensação;

c) Os artigos 4º, da Lei 9.363/96; 11, da Lei 9.779/99; 195, §§ 1º e 2º, do RIFI; 73 e 74 da Lei 9.430/96; bem como o artigo 14, §§ 1º, incisos I, II, III, 2º e 3, da IN SRF nº. 210/02 demonstraria a existência de permissão legal para que os contribuintes utilizassem créditos acumulados de IPI, com o intuito de quitar tributos administrados pela secretaria da Receita Federal;

d) Os valores decorrentes da aquisição de insumos adquiridos de pessoa física, energia elétrica, gasto com telefonia e devolução de vendas, teriam sido indevidamente desconsiderados, por entender que atendera a todos os requisitos legais exigíveis para a apuração do referido crédito;

e) O artigo 5º, § 2º, da IN SRF nº 315/03, que limitou o benefício concedido pelas Leis 9.636/96 e 10.276/02, em seus artigos 1º e 1º, §1º, I, respectivamente, estabelecendo que o direito ao crédito somente decorreria de aquisições efetuadas de pessoas jurídicas contribuintes do PIS e COFINS, não teria competência para se sobrepor aos instrumentos normativos constantes nas referidas Leis, por ser de hierarquia inferior;

f) O Decreto nº 4.544/02 seria ato normativo posterior a IN SRF 315/03 e não traria ressalvas quanto a limitação do direito ao referido crédito;

g) A época da aquisição dos insumos vigia a Lei Complementar 70/91 e a Lei nº 9.718/98, leis estas que disciplinariam a incidência do COFINS;

h) Sob tal prisma, a incidência da referida contribuição se daria em cascata durante o processo produtivo, onerando tanto os produtos de pessoas jurídicas, quanto o de pessoas físicas, na medida em que estariam, indiretamente, embutidos no preço da mercadoria final;

i) A questão relacionada a não-cumulatividade da contribuição ao PIS, trazida pela Lei 10.637/02, teria sido solucionada pela alteração na forma de cálculo do crédito e estaria pacificada pela jurisprudência;

i) Ato Declaratório nº. 14, de 20 de Dezembro de 2011, da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, teria dispensado a apresentação de contestações ao direito do contribuinte de creditar-se em razão da aquisição de insumos e matéria-prima de pessoas físicas;

j) Segundo o artigo 4º, I, da IN SRF nº. 315/03, o valor relativo a energia elétrica consumida no período será apropriado à base de cálculo do crédito presumido, no caso em liça, seriam os valores referentes as contas de energia do 1º trimestre de 2003;

k) Em que pese não integre o produto final, os gastos com telefonia seriam insumos utilizados pela recorrente em sua cadeia produtiva, consumidos completamente em seu processo;

l) As devoluções de vendas integrariam a base de cálculo do direito creditório, pois em seu sentir, o processo produtivo só se finalizaria com a consumação da venda.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho

Conheço do presente recurso por ser tempestivo e por tratar de matéria de competência da terceira sessão.

DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

Argumenta a recorrente que teria ocorrido a homologação tácita das compensações efetuadas, já que a declaração de compensação nº 01187.06146.201107.1.7.01-1294, foi apresentada em 30/08/2004, enquanto a ciência do despacho decisório ocorreu em 10/11/2009.

Acontece, como bem salientou o acórdão recorrido, que em 20/11/2007 foi transmitida uma DCOMP retificadora. Ora, a declaração retificadora é uma faculdade do contribuinte, a partir dela aquele presta novas informações perante a Receita, e a essa cabe ou



não homologar no prazo de 05(cinco) anos, a partir da nova declaração, nos termos do § 5º do art. 74 da Lei nº. 9.430/96.

Assim, realizada a retificação da Dcomp, observa-se nos termos do § 4º do art. 74 que esse pedido de compensação retificado é considerado uma nova declaração de compensação, pois pendente de apreciação.

Por essas razões, não há que falar em homologação tácita.

MÉRITO

Aquisições perante Pessoa Física

Como demonstrado no relato acima, a recorrente, após requerer o ressarcimento de crédito presumido de IPI com base na Lei nº 9.363/96, teve seu pedido parcialmente homologado, sendo rejeitados os valores decorrentes da aquisição de insumos adquiridos de pessoa física, parcela dos gastos com energia elétrica (decorrente do rateio das contas em função do período de apuração), gasto com telefonia e devolução de vendas.

Ora, a Lei nº 9.363/96, que instituiu o crédito presumido de IPI para ressarcimento da COFINS e PIS/PASEP, definiu em seu art. 1º¹ que a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais terá direito a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados como ressarcimento das contribuições que incidam sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo.

De acordo com art. 6º da mesma lei, caberá ao Ministro de Estado da Fazenda expedir as instruções necessárias para atender a lei, o que foi atendido através da portaria nº 38/97, a qual autorizou o Secretário da Receita Federal apresentar normas complementares. Neste contexto foi expedida a instrução normativa nº 23/97, revogada pela nº 313/2003 posteriormente revogada pela nº 419/2004, restringindo a dedução do crédito presumido do IPI, às empresas produtoras e exportadores 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.

Percebe-se que a instrução normativa, ao impor restrições à Lei nº 9.363/96, ultrapassa seu limite, pois excluiu da base de cálculo do crédito presumido do IPI, as aquisições de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeitos à tributação pela COFINS e pelo PIS/PASEP.

Sabe-se que a competência administrativa de julgamento deste Conselho Tributário apenas encontra limite quando do reconhecimento de situações de inconstitucionalidade, por vedação expressa do art. 62 do regimento do CARF, não havendo óbice para aplicação do direito nos demais casos, mesmo que ache a necessidade do afastamento de normas administrativas em face da lei em vigor.

A aplicação da instrução normativa em detrimento da lei não é capaz de ocorrer, pois a instrução normativa não tem o condão de reformar lei ordinária, o contrário sim,

¹ Lei nº 9.363/96 - 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 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.

seria possível, conforme demonstram os ensinamentos do renomado Professor Gabriel Ivo, em sua obra "Norma Jurídica Produção e Controle":

2.6.1.4 A revogação expressa e instrumentos normativos distintos.

A revogação pode ocorrer entre instrumentos introdutórios de normas diversos. Um instrumento normativo de hierarquia superior, que fundamente a validade do inferior, pode revogar uma espécie normativa que se encontre em patamar inferior.

...Assim, um instrumento superior pode modificar qualquer outra norma jurídica que emane de um instrumento normativo de hierarquia inferior. A força passiva consiste na capacidade de cada instrumento introdutor de resistir em face de outros instrumentos de hierarquia inferior. Uma norma jurídica somente pode ser modificada por uma norma jurídica que emane de um instrumento normativo superior ou igual, em face do critério cronológico.²

Quanto ao tema o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 993.164, entendeu que:


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

² IVO, Gabriel. *In: Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006. 97/98 p.



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 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 positivizar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciarem-se 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), 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.

Vale ressaltar que o recurso especial citado foi submetido ao regime do recurso representativo de controvérsia, nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil, portanto, observando o disposto no Regimento Interno do CARF, art. 62-A, as glosas das aquisições pessoas físicas da base de cálculo do crédito-presumido do IPI, efetuadas pela autoridade administrativa competente e mantida pela decisão ora analisada, deverão ser restabelecidas, reconhecendo-se à recorrente o direito ao seu ressarcimento/compensação.

Energia Elétrica, telefonia e devolução de vendas

Nesse ponto, não merece reparos a decisão recorrida, cujos fundamentos adoto como razões de decidir neste julgamento. Não há como admitir a inclusão das aquisições de serviços de telefonia nem as devoluções de vendas na base de cálculo do crédito presumido, por não se enquadrarem nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, como bem exposto no acórdão da DRJ.

Quanto à energia elétrica, é de se esclarecer que, neste caso, a fiscalização computou a energia elétrica na base de cálculo do benefício, apenas adotando critério de rateio, segundo explanado no seguinte excerto da decisão recorrida:

"Desde a publicação da Lei nº 10.276, de 10/09/2001, estabeleceu-se regime alternativo para o cálculo do crédito presumido de IPI, inclusive criando-se a possibilidade de incluir na base de cálculo do incentivo os gastos com energia elétrica aplicados na produção. Seguindo o preceito legal, ao apurar o crédito presumido, a autoridade fiscal, contrário senso do

K

alegado pelo contribuinte, incluiu na respectiva base de cálculo o consumo de energia elétrica. Ressalte-se que a opção do contribuinte foi pelo regime da Lei nº 10.276, de 10/09/2001.

No entanto, ajustou tais valores ao período de apuração do incentivo, ou seja, o 1º trimestre de 2003, pois as contas de energia elétrica extrapolavam esse trimestre, compreendendo o intervalo entre 16/12/2002 e 15/04/2003, conforme dados do item 59 da manifestação de inconformidade. Quer dizer as leituras de consumo de energia elétrica se dão para esse período de tempo, enquanto o 1º trimestre do ano-calendário é o intervalo compreendido entre 01/01/2003 e 31/03/2003, como é de conhecimento e aplicação geral.

Afirmar que como o fez o interessado de que "o período de consumo apontado refere-se ao 1º trimestre de 2003" é inaceitável e fere a seriedade que deve permear a defesa no processo administrativo fiscal.

Diante do período envolvido na medição de consumo de energia elétrica, foi aplicada ao caso pela autoridade fiscal a regra do §2º do art. 60 da IN SRF 69, de 2001, resultando de tal ato os seguintes valores para a energia elétrica consumida no 1º trimestre de 2003:" Valores conforme quadro de e-folha 361.

Diante do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido do IPI, das aquisições de MP, PI ou ME efetuadas perante não contribuintes do PIS e da COFINS, os quais deverão ser corrigidos a partir da data da ciência do despacho decisório.

Sala de sessões 26 de fevereiro de 2014.


Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho - Relator