



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

Processo nº 10675.720026/2009-35
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3401-004.353 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Embargante PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL
Interessado MATABOI ALIMENTOS S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CABIMENTO. VÍCIO DE OBSCURIDADE. PROCEDÊNCIA SEM ATRIBUIÇÃO DE EFEITOS INFRINGENTES.

Cabem embargos de declaração para sanar obscuridade, contradição ou omissão. Sendo detectada obscuridade do órgão julgador na análise de pedido, prova ou fundamento essencial sobre o qual deveria se pronunciar para a solução do caso, cabível a retificação.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS.

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, não sendo possível, às normas infralegais, de caráter administrativo ou regulamentar, restringirem o direito ao crédito apenas às aquisições provenientes de pessoas jurídicas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer dos embargos de declaração, acolhendo-os sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Robson José Bayerl, Renato Vieira de Ávila (Suplente convocado em substituição ao Conselheiro André Henrique Lemos), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente).

Relatório

Trata-se de embargos de declaração opostos pela contribuinte em 17/06/2015 contra o Acórdão CARF nº 3102-002.149, proferido em sessão de 26/02/2014, de relatoria do Conselheiro Álvaro Arthur Lopes De Almeida Filho, que possui a ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

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

CREDITO PRESUMIDO. 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 no 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.

Transcreve-se, a seguir, trecho do despacho de admissibilidade, situado às fls. 491 a 492:

A embargante afirma que o relator do aresto embargado apreciou a matéria "segundo os ditames da Lei 9.363/96", conforme excerto do voto que transcreve, concluindo que "o colegiado decidiu a questão à luz da Lei 9.363/96, que não foi a norma invocada pelo contribuinte para o ressarcimento do crédito presumido de IPI".

Entende, ao final, que "o julgado incorreu em obscuridade ao decidir sob enfoque de norma que não é aplicável ao cálculo do crédito postulado, que, conforme já anotado, ampara-se no regime instituído pela Lei nº 10.276/2001, cujo teor, inclusive, não é tratado no julgamento do Resp nº 993.164 pelo STJ", o qual foi invocado na decisão embargada. Diante desse fato, pede o provimento dos embargos para que seja sanado o vício apontado.

(...).

Cedejo que o objeto dos embargos tem como fulcro permitir que a decisão seja o mais hígida possível, de modo a permitir sua execução, sem margem à dúvida, quer quanto ao seu teor quer quanto à sua liquidação.

Nesse sentido, com razão a embargante, pois todo o trabalho fiscal (fls. 266/272) e o pedido do contribuinte tiveram por fundamento legal a Lei 10.276/2001, que vazou fórmula de cálculo do chamado crédito presumido de IPI alternativa ao disposto na Lei 9.363, articulada no aresto embargado. Igualmente, o despacho decisório (fl. 292 e segs.) remete à Lei 10.276.

Com essas considerações, admito os embargos de declaração uma vez constatada a referida obscuridade na fundamentação do aresto embargado, o qual se embasou em legislação distinta àquela sobre a qual se alicerçou o pleito do contribuinte, o procedimento fiscal e o despacho decisório local.

Determino a inclusão deste processo em lote para sorteio no âmbito desta Terceira Seção de julgamento, uma vez que a turma julgadora foi extinta e o relator não mais integra nenhum dos colegiados desta 3ª Seção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

Acredito que o vício tenha sido objetivamente apontado e que a alegação da embargante não é manifestamente improcedente, o que acarretou o despacho de admissibilidade dos embargos para que este colegiado apreciasse as razões tecidas para a finalidade de sanar o vício apontado ou, não sendo o caso, aprimorar a decisão embargada.

O acórdão embargado se refere, em primeiro lugar, **(i) a ressarcimento de crédito presumido de IPI decorrente de aquisições perante pessoa física**, limitando-se a aplicar o quanto decidido pelo Recurso Especial nº 993.164, submetido ao regime do recurso representativo de controvérsia previsto no art. 543-C do Código de Processo Civil vigente à época, e nos termos do art. 62-A do RICARF contemporâneo à decisão, o que levou o colegiado a reverter as glosas da base de cálculo do crédito presumido em apreço.

Em um segundo momento, o acórdão **(ii)** manteve a decisão recorrida pelos seus próprios fundamentos, *verbis*:

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 ao 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.

Observe-se que a fundamentação para negar *"(...) 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"* tiveram, como ponto de partida, justamente a análise da Lei nº 10.276/2001.

A obscuridade alegada pela embargante tem por origem a determinação legal de que a apuração da base tem, como fundamento positivo, um ou outro diploma e, neste sentido, a lei de 2001 é, conforme seu art. 1º, de **aplicação alternativa** ao disposto na lei de 1996: *"(...) a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do IPI, como ressarcimento relativo às contribuições para o PIS/PASEP e para a COFINS, de conformidade com o disposto em regulamento"*.

Por este motivo é que a **informação fiscal** que acompanha o despacho de não homologação realiza o *distinguish* de aplicação conforme a rubrica em análise, como se percebe, *e.g.*, no trecho de *fl.* 332:

- 01-Mês/Ano.**
02-Aquisições brutas lançadas no RAIPI nos CFOP's: 1.101, 2.101 e 2.401 (fls. 58/93 c/c 48, 52 e 56).
03-Devoluções de compras lançadas no RAIPI no CFOP 5.201 e 6.201 (fls. 58/93 c/c 48, 52 e 56).
04-Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), destacado nas notas fiscais de aquisições de MP, PI e ME (fls. 213).
05-Aquisições de combustíveis para utilização no processo industrial, que serão demonstradas em tópico próprio, insumos estes fora do conceito de MP, PI e ME pela legislação do IPI (PN CST 65/79), conf. fls. 218.
06-Aquisições totais do mês, de MP, PI e ME (§ 5º do art. 1º da Lei nº 10276/2001 c/c art. 3º e § único da Lei nº 9.363/96): [02 – (03 + 04 + 05)].
07-Aquisições totais acumuladas do ano, de MP, PI e ME.
08-Aquisições de MP, PI e ME de produtores rurais (pessoas físicas), não contribuintes da COFINS, de acordo com o § 2º do art. 5º da IN SRF nº 315/2003 e Parecer PGFN/CAT/nº 3092/2002 (Diário Oficial da União de 30/09/2002), aprovado pelo Ministro da Fazenda, com efeitos vinculantes para todos os órgãos administrativos subalternos (fls. 48, 52, e 56 c/c 196/207).
09-Aquisições de MP, PI e ME com direito ao crédito, no mês: 06 – 08 (art. 3º e § único da Lei nº 9.363/96).
10-Aquisições de MP, PI e ME com direito ao crédito, acumuladas do ano.
11-Aquisições de MP, PI e ME, total e com direito ao crédito, acumuladas do ano, até o final do trimestre anterior (fls. 242).

De fato, a Lei nº 9.363/1996 é mencionada expressamente sempre em conjunto da Lei nº 10.276/2001 no próprio recurso voluntário da contribuinte, como abaixo se transcreve:

12. Alternativamente à sistemática prevista na Lei nº 9.363/96, em 10.09.01, foi editada a Lei nº 10.276/01, instituindo novo procedimento de apuração do crédito presumido de IPI, criado pela Lei nº 9.363/96.

13. Assim, às empresas que produzem e exportam produtos para o mercado externo e em cuja produção tenham sido empregados insumos adquiridos no mercado nacional, foi assegurado o direito de fazer o ressarcimento da contribuição ao PIS e da COFINS, que oneraram as respectivas aquisições, na forma de um *crédito presumido de IPI*.

(...)

27. Com efeito, as Leis nºs 9.363/96 e 10.276/01, em seu artigo 1º e artigo 1º, § 1º, I, respectivamente, determinam que será concedido o crédito presumido de IPI sobre as aquisições dos insumos utilizados na produção de produtos a serem exportados, *in verbis*:

“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.

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.”.

“Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre

Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados 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.”.

“Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;”.

Contudo, isto ocorre porque a linha de defesa adotada pela contribuinte, que é justamente a base para o desenvolvimento do raciocínio demonstrado nas suas razões recursais, como se denota do parágrafo do recurso voluntário imediatamente subsequente à transcrição dos dispositivos, é que **nenhum dos dois diplomas (o de 1996 ou o de 2001) fizeram ressalvas quanto às pessoas de quem os insumos são adquiridos:**

28. Verifica-se dos dispositivos legais acima transcritos que a legislação, ao conceder o benefício aos produtores e exportadores, não fez qualquer ressalva quanto às pessoas de quem são adquiridos os insumos.

O raciocínio da contribuinte prossegue nesta vereda argumentativa, como, por exemplo, no trecho que abaixo se transcreve, para demonstrar que as normas infralegais exorbitaram tanto a Lei nº 9.363/1996 como também a Lei nº 10.276/2001:

30. Ora, a Instrução Normativa SRF nº 315/03, na tentativa de regulamentar a forma de apuração do crédito presumido de IPI, trouxe comando que extrapola os limites autorizados pelas Leis nº 9.363/96 e nº 10.276/01, na medida em que a lei não limitou o direito ao crédito às aquisições de pessoas jurídicas.

31. Não pode a norma hierarquicamente inferior, *in casu*, a Instrução Normativa, transpor, inovar ou modificar as disposições das normas que complementa, que, no presente caso, se trata das Leis nº 9.363/96 e nº 10.276/01.

Tal argumentação, aliás, não passa despercebida pelo recurso interposto pela contribuinte, conforme se depreende de trecho do relatório do acórdão ora embargado abaixo recortado:

Em seu recurso voluntário a contribuinte alega em síntese que:

(...)

c) 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;

De fato, o pedido de ressarcimento foi realizado com base na Lei nº 10.276/2002, mas, considerando que os embargos se voltam a discutir exclusivamente o reconhecimento, por parte do colegiado, do "(...) *direito de crédito nas aquisições realizadas de pessoas físicas*", o que se denota da leitura da defesa da contribuinte e também do acórdão embargado, é que tanto uma como outra lei não limitam o direito a crédito a pessoas jurídicas.

Ressalte-se que afirmar tal constatação não implica o compromisso da presente composição com a tese em disputa, mas simplesmente apontar qual foi a *ratio decidendi* utilizada pelo acórdão embargado, a fim de se afastar a mácula de obscuridade apontada. Neste sentido, restou decidido, pela composição anterior, que 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, não sendo possível, às normas infralegais, de caráter administrativo ou regulamentar, restringirem o direito ao crédito às aquisições de pessoas jurídicas.

Assim, voto por conhecer dos embargos de declaração opostos, dando-lhes provimento sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Processo nº 10675.720026/2009-35
Acórdão n.º **3401-004.353**

S3-C4T1
Fl. 500

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator