



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                              |
|--------------------|------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>10820.003732/2008-17</b>  |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 9303-016.748 – CSRF/3ª TURMA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 15 de abril de 2025          |
| <b>RECURSO</b>     | ESPECIAL DO PROCURADOR       |
| <b>RECORRENTE</b>  | FAZENDA NACIONAL             |
| <b>INTERESSADO</b> | ALCOMIRA S/A                 |

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

RESP 993.164. ILEGALIDADE IN 23/97. RESTRIÇÃO.

A *ratio* do REsp 993.164 abarca somente a ilegalidade da IN 23/97 e a Lei 9.393/96 em nada alterando a apuração do crédito presumido pelo método alternativo da Lei nº 10.276, de 2001.

LEI 10.276/01. RESTRIÇÃO. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE.

Na esteira do quanto decidido pelo STJ não houve qualquer alteração entre a base de cálculo do crédito presumido descrito na Lei nº 10.276, de 2001 e na Lei 9.393/96, destarte, não há base legal para afastar da hipótese de crédito as aquisições de pessoas físicas.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para, no mérito, por unanimidade de votos, negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Alexandre Freitas Costa** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Regis Xavier Holanda** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Dionísio Carvallhedo Barbosa, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de recursos especiais interpostos pela Contribuinte e pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional em face do Acórdão nº 3201-007.646, de 16 de dezembro de 2020, fls. 653/664, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. REGIME ALTERNATIVO. AQUISIÇÕES NÃO ADMITIDAS NO CÁLCULO. LEI Nº 10.276/2001, ART. 1º, § 1º, INCISO I.

Não se admitem no cálculo do crédito presumido do IPI os gastos com combustíveis e lubrificantes que não foram empregados no processo produtivo do açúcar de cana exportado, conforme requisito do art. 1º, § 1º, do inciso I da Lei nº 10.276/2001.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/2001. ADMISSÃO, POR IDENTIDADE DE EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI Nº 9.363/96 E APLICAÇÃO ANÁLOGA, EM TESE, DE DECISÃO VINCULANTE DO STJ.

Havendo decisão definitiva do STJ (REsp nº 993.164/MG), proferida na sistemática do art 543-C do antigo CPC (Recursos Repetitivos), no sentido da inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI na exportação (Lei nº 9.363/96, originalmente regulada pela IN/SRF nº 23/97) das aquisições de não contribuintes PIS/Cofins, como os produtores rurais pessoas físicas, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental (art. 62, § 2º, do RICARF). Mesmo que, a rigor, não haja a mesma vinculação quando a apuração se dá no regime da Lei nº 10.276/2001, considerando que nela há a mesma exigência da incidência das contribuições na aquisição dos insumos pelo produtor-exportador, e que a interpretação vinculante do STJ de que as contribuições estão embutidas em etapas anteriores da cadeia produtiva está consignada em tese, admite-se também o creditamento no regime alternativo.

Consta do acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer o direito ao crédito presumido sobre aquisições de pessoas físicas no regime da Lei nº 10.276, de 2001, vencidos os conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira (Relator), Hécio Lafetá Reis e Márcio Robson Costa, que negavam provimento. Vencidos, ainda, os conselheiros Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior, que davam provimento para reverter as glosas em relação à energia e aos combustíveis utilizados na produção de cana de açúcar. Designado para redigir o voto vencedor, em relação à matéria provida, o conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade. Julgamento iniciado na sessão de 19 de novembro de 2020.

### Síntese do Processo

Trata de Pedido de Ressarcimento cumulado com Compensação (PER/DCOMP) relativo ao crédito presumido de IPI, para fins de ressarcimento de PIS e Cofins de produto exportado de que tratam as Leis nºs. 9.363/1996 e 10.276/2001, referentes ao segundo trimestre de 2005, no valor de R\$ 122.149,78.

No Termo de Constatação Fiscal encontram-se os motivos que conduziram a Fiscalização a considerar legítimo somente parcela do crédito, no valor de R\$ 7.373,55, que sintetizo:

1. Glosou crédito presumido apurado em relação a gastos com combustíveis, lubrificantes e insumos diversos utilizados na produção da cana-de-açúcar, pois que o referido benefício, apurado pelo regime alternativo, se rege tanto pela Lei nº 10.276/2001, quanto pela Lei nº 9.363/1996, conforme disposição expressa do § 5º do art. 1º desse último diploma;
2. A Lei nº 10.276/2001 admite o crédito do IPI com custos de aquisição de energia elétrica e de combustíveis, entretanto, esses itens devem ser empregados diretamente no processo produtivo industrial. O fato de o estabelecimento fabricar a matéria-prima principal à produção de açúcar, não lhe dá o direito de se creditar dos combustíveis e lubrificantes consumidos pelos veículos utilizados no corte, colheita e transporte dessa cana-de-açúcar;
3. Glosou créditos relativos a aquisições de cana-de-açúcar fornecida por produtores pessoas físicas, que não são contribuintes do PIS/Pasep/Cofins, com fundamento de que o art. 6º da Lei nº 9.363/1996, autorizou o Ministro da Fazenda a baixar os atos necessários ao cumprimento dos dispositivos legais pertinentes, tendo a Portaria MF nº 38/1997, em seu art. 12, autorizado a

Receita Federal a expedir as normas complementares para a implementação do incentivo fiscal em debate;

4. O ressarcimento somente se justifica nas situações em que as aquisições de MP, PI e ME tenham sido oneradas pelas Contribuições Sociais, ônus que inexistente, em se tratando de fornecedores pessoas físicas. Cita e transcreve parcialmente o Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139/1996, e o Parecer PGFN/CAT/Nº 3.092/2002; e 5. Constatou-se erro no rateio dos custos dos insumos e das receitas auferidas com a produção de álcool e com a produção do açúcar, distorcendo o cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, no tocante à incidência cumulativa, com reflexos na apuração do crédito presumido.

Cientificado do Despacho Decisório, o contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade insurgindo-se contra o teor do referido ato administrativo, com a alegação de que diverge da jurisprudência dominante, e aduziu, em síntese:

- a. O crédito presumido do IPI foi instituído pela Lei nº 9.363/1996, sendo calculado, conforme determina seu art. 2º, com base no valor total das aquisições de MP, PI e ME, de forma que considera inválida a restrição imposta por Instrução Normativa, por ofensa ao princípio da legalidade, com menção a precedentes do CARF/CC;
- b. A inclusão das aquisições de fornecedores pessoas físicas e cooperativas na base de cálculo do crédito presumido de IPI já é tema pacífico e consolidado também perante o Superior Tribunal de Justiça, mencionando e reproduzindo ementas de acórdãos nesse sentido;
- c. Contesta a glosa de crédito relativa a combustíveis e lubrificantes consumidos pelos veículos e demais insumos utilizados na produção agrícola, pois alega que a atividade agroindustrial é integrada e demanda a utilização de combustíveis em máquinas e veículos, na colheita, no transporte de matéria-prima para a indústria, no transporte de máquinas, equipamentos, adubos e produtos químicos aos diversos fundos agrícolas onde são aplicados;
- d. A energia elétrica é o insumo determinante na movimentação das esteiras que transportam a matéria-prima e no acionamento das moendas que esmagam a cana-de-açúcar e dela extraem o caldo que se transforma no açúcar; e e. As normas que regem o crédito presumido não limitam o direito ao benefício exclusivamente no tocante ao consumo direto, como pretende a decisão.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre/RS, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, mantendo o indeferimento parcial do direito ao crédito.

A Turma Ordinária, por maioria, deu parcial provimento ao recurso para reconhecer o direito ao crédito presumido sobre aquisições de pessoas físicas no regime da Lei nº 10.276, de 2001.

A Contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 694/699) em que suscita divergência jurisprudencial em relação à matéria **crédito com insumos, combustíveis e lubrificantes no IPI**, indicando como paradigmas os Acórdãos n.º 3301-010.671 e 3301-010.662

O Recurso Especial da Contribuinte teve seu seguimento negado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF conforme razões expostas no Despacho de Admissibilidade (fls. 739/745).

A decisão foi atacada por meio do Agravo de fls. 772 a 779, sendo a negativa de seguimento do Recurso Especial da Contribuinte confirmada pelo Presidente do CARF pelo Despacho em Agravo de fls. 782 a 785.

### Do Recurso Especial

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial (fls. 666/672) suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária quanto à matéria **cálculo do crédito presumido de IPI segundo o regime alternativo previsto na lei nº 10.276/2001**, indicando como paradigma o acórdão de nº 3301-002.406, tendo ele sido admitido pelo Despacho de Admissibilidade de fls. 676/680.

Em suas razões recursais, em síntese, argumenta a Fazenda Nacional que os insumos adquiridos de pessoas físicas/cooperativas não geram direito ao crédito presumido de IPI na sistemática da Lei nº 10.276/2001.

Intimada, a Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 687 a 691, em que alegou ser hipótese de não conhecimento do Recurso Especial uma vez que o entendimento do acórdão paradigma foi superado pela decisão do STJ no Recurso Repetitivo n.º 993.164, e, no mérito, que

*“os referidos créditos foram expressamente reconhecidos como legítimos pelo Superior Tribunal de Justiça em mais de uma ocasião, tanto em sede do Recurso Repetitivo nº 993.164, quanto na Súmula 494”.*

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

### ***Do conhecimento***

O recurso é tempestivo e deve ser conhecido.

Dispõem o acórdão recorrido e o paradigma quanto ao tema:

#### **Acórdão recorrido**

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/2001. ADMISSÃO, POR IDENTIDADE DE EXIGÊNCIA CONTIDA NA LEI Nº 9.363/96 E APLICAÇÃO ANÁLOGA, EM TESE, DE DECISÃO VINCULANTE DO STJ.

Havendo decisão definitiva do STJ (REsp nº 993.164/MG), proferida na sistemática do art 543-C do antigo CPC (Recursos Repetitivos), no sentido da inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI na exportação (Lei nº 9.363/96, originalmente regulada pela IN/SRF nº 23/97) das aquisições de não contribuintes PIS/Cofins, como os produtores rurais pessoas físicas, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental (art. 62, § 2º, do RICARF). Mesmo que, a rigor, não haja a mesma vinculação quando a apuração se dá no regime da Lei nº 10.276/2001, considerando que nela há a mesma exigência da incidência das contribuições na aquisição dos insumos pelo produtor-exportador, e que a interpretação vinculante do STJ de que as contribuições estão embutidas em etapas anteriores da cadeia produtiva está consignada em tese, admite-se também o creditamento no regime alternativo.

#### **Acórdão paradigma**

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.

Desta forma, resta caracterizado o dissídio interpretativo necessário ao conhecimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional, razão pela qual voto pelo seu conhecimento.

### ***Do mérito***

A matéria trazida à análise desta 3ª Turma da CSRF é o direito ao crédito presumido de IPI segundo o regime alternativo previsto na lei nº 10.276/2001 nas aquisições de insumos junto a pessoas físicas e cooperativas.

Em princípio, a matéria foi pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp n.º 993.164/MG, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, sendo a decisão nele proferida aplicável também para PERMITIR O CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS SOB A ÉGIDE DA LEI 10.276/01, cuja ementa dispõe:

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 subjacente, 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. Consequentemente, **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.

(REsp n. 993.164/MG, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 13/12/2010, DJe de 17/12/2010.) (destacamos)

Este entendimento levou o STJ a editar a Súmula n.º 494 que dispõe, sem quaisquer ressalvas:

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.

Contudo, a causa de pedir do REsp 993.164 restringe-se à ilegalidade da Instrução Normativa n.º 23/97. Tal delimitação decorre não apenas das reiteradas menções a essa norma no relatório, mas também do fato de que a contribuinte opôs embargos de declaração visando à extensão dos efeitos do decisum a instruções normativas editadas após a IN 23/97, tendo seu pleito expressamente rejeitado pelo eminente Ministro Napoleão Nunes Maia:

2. Aduz a Embargante, em síntese, que, por reproduzir os mesmos termos da IN 23/97, deve ser declarada também a ilegalidade das IN's SRF 313/2003 e 419/2004, e de qualquer outro ato normativo que reitere as instruções normativas acima citadas, e que, como as demais pretenda 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 sujeitos à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS, pelo fato destes atos secundários (Instruções Normativas) erigirem restrição não prevista na Lei 9.363/96.

3. Ressalta que, muito embora o pedido inicial tenha sido limitado à declaração de ilegalidade da IN SRF 23/97, deve ser considerado que a sua modificação/revogação por outros diplomas legais supervenientes ocorreu no curso da ação, caracterizando fato novo, impondo-se a aplicação do art. 462 do CPC 1. Os Embargos de Declaração são modalidade recursal de integração e objetivam, tão-somente, sanar obscuridade, contradição ou omissão, de maneira a permitir o exato conhecimento do teor do julgado; não podem, por isso, ser utilizados com a finalidade de alargar o pedido inicial, em sede processual inadequada.

2. Com efeito, como diz a própria Embargante, o pedido inicial da presente Ação Ordinária foi o de declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade da IN SRF 23/97 e de correção monetária do crédito gerado, sendo inadmissível que, sem o devido contraditório, sejam também afetadas, por esta decisão, outras Instruções Normativas, ainda que de teor similar; de qualquer forma, essa nova declaração de ilegalidade não pode ser deferida apenas em Embargos Declaratórios, quando a questão sequer constou do Recurso Especial da ora Embargante.

O artigo 1º da Lei n.º 9.363/96 estabelece a possibilidade de aproveitamento de crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento das contribuições ao PIS e à COFINS incidentes sobre aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinados à utilização no processo produtivo.

Em complemento, o artigo 2º da referida norma dispõe que a base de cálculo do crédito será determinada mediante a aplicação de percentual sobre o valor total das aquisições mencionadas no artigo anterior.

Dessa forma, ao contrário do que sustenta respeitável corrente jurisprudencial desta Corte, o artigo 1º da Lei n.º 9.363/96 não faz uma “referência geral às contribuições para as quais o benefício do crédito presumido quer compensar”, mas, sim, delimita a base de cálculo do benefício, a qual, inclusive, é idêntica à prevista na Lei n.º 10.276/01.

Estabelecida essa premissa, observa-se que o acórdão proferido no julgamento do recurso repetitivo rejeitado fundamentou-se, entre outros, no REsp 586.392/RN. Nesse

precedente, a Ministra Eliana Calmon admitiu a possibilidade de aproveitamento do crédito presumido nas aquisições realizadas junto a pessoas físicas, com base nos seguintes fundamentos:

1º) o produtor exportador adquire como insumo, por exemplo, tecidos, linhas, agulhas, botões, etc é ele o contribuinte de fato da PIS/COFINS, paga pelo vendedor que, no preço, já embutiu a PIS/COFINS paga pelos seus insumos. Na hipótese, a lei permite o ressarcimento sobre o preço final da aquisição, o que leva a também deduzir as antecedentes incidência da PIS/COFINS;

2º) mesmo quando o produtor exportador adquire matéria prima ou insumo agrícola diretamente do produtor rural pessoa física, paga, embutido no preço dessas mercadorias o tributo (PIS/COFINS) indiretamente em outros insumos ou produtos, tais como ferramentas, maquinário, adubos, etc., adquiridos no mercado e empregados no respectivo processo produtivo.

Não havendo qualquer alteração na composição da base de cálculo entre as Leis n.º 10.276/01 e n.º 9.363/96, impõe-se, por coerência jurídica, a manutenção do entendimento fixado no recurso repetitivo — posicionamento com o qual concordo integralmente —, entendimento esse que, inclusive, vem sendo reiteradamente adotado pelo próprio Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO ALTERNATIVO DE IPI. RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS. ARTS 1º E 6º, DA LEI N. 9.363/96 E LEI N. 10.276/2001. ILEGALIDADE DO ART. 5º, 2º, DA IN/SRF N. 420/2004. CORREÇÃO MONETÁRIA. SÚMULA N. 411/STJ.

1. O art. 2º, 2º, da Instrução Normativa n. 23/97, impôs limitação ilegal ao art. 1º da Lei n. 9.363/96, quando condicionou gozo do benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Tema já julgado pelo recurso representativo da controvérsia REsp. n. 993.164/MG, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 13.12.2010. Lógica que também se aplica ao art. 5º, 2º, da IN/SRF n. 420/2004, especifica para o crédito presumido alternativo previsto na Lei n. 10.276/2001, por possuir idêntica redação. (RESP 1313043/RS)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

### ***Dispositivo***

Pelo exposto, voto por conhecer e negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

*Assinado Digitalmente*

ACÓRDÃO 9303-016.748 – CSRF/3ª TURMA

PROCESSO 10820.003732/2008-17

**Alexandre Freitas Costa**

DOCUMENTO VALIDADO