



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10909.002118/2002-72
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 9303-007.157 – 3ª Turma
Sessão de 11 de julho de 2018
Matéria 40.854.4506 - IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - CRÉDITO CALCULADO SOBRE INSUMOS RECEBIDOS POR TRANSFERÊNCIA DE OUTROS ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA
Embargante SEARA ALIMENTOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

EMBARGOS. CONTRADIÇÃO APARENTE.

Em face de contradição do acórdão embargado, altera-se o dispositivo na matéria suscitada, bem como acresce-se ementa específica em relação a ela, de maneira que fique claro o afastamento da glosa sobre créditos presumidos vinculados à fabricação, pela contribuinte, de insumos para produção de ração para engorde de aves e suínos por ela industrializados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e acolher os Embargos de Declaração, para sanar a contradição apontada, sem efeitos infringentes.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, autorizado pela Lei nº 9.363/96, para ressarcir o valor das contribuições para o PIS/Pasep e para a Seguridade Social (COFINS), incidentes na aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, referente ao período de 01/04/2002 a 30/06/2002. Nos termos do Parecer SAORT/DRF/ITJ nº 164/2004, às e-fls. 2607 a 2629 e do despacho decisório às e-fls. 2630 e 2631, o pedido foi deferido parcialmente.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade às e-fls. 2636 a 2673, em 30/12/2004, pleiteando a reforma do despacho decisório impugnado, para que seja julgado procedente o pedido de ressarcimento indeferido. A questão foi submetida à apreciação da 1ª Turma da DRJ/STM que, nos termos do Acórdão nº 4.807, prolatado em 04/11/2005, às e-fls. 2713 a 2729, considerou, por unanimidade, improcedente a manifestação de inconformidade.

Intimada do acórdão da DRJ em 07/12/2005 (e-fl. 2731), a contribuinte apresentou recurso voluntário, em 26/12/2005, às e-fls. 2735 a 2776. Apresentou, resumidamente, os seguintes argumentos:

a) preliminarmente, discorda do critério de apuração da base de cálculo do crédito presumido adotado pela fiscalização, que gera distorções e acaba por diminuir o valor do seu crédito;

b) afirma que a energia elétrica adquirida deve ser considerada como produto intermediário, pois é consumida no processo de industrialização;

c) considera despropositada a restrição imposta pelo Fisco ao crédito presumido de IPI decorrente das aquisições de matéria-prima, material de consumo e de embalagem de fornecedor pessoa física não contribuinte de COFINS/PIS/PASEP;

d) discorda da glosa de vários tipos de insumos (para a produção verticalizada de aves e suínos para abate, das fábricas de ração, dos repassados pela empresa aos integrados, etc);

e) entende que seu crédito deve ser acrescido de juros SELIC; e

f) requer seja aplicado, na apuração do crédito, o percentual de 7,43%.

Ao final, requer o provimento do recurso para reformar a decisão recorrida, confirmando-se o pedido de ressarcimento nos termos apresentados.

O recurso voluntário foi apreciado e negado pela Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes em 19/10/2006, nos termos do acórdão nº 204-01.896, às e-fls. 3001 a 3009, que apresenta a seguinte ementa:

IPI. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. OU MATERIAL DE EMBALAGEM. Nos termos do art. 3º da Lei nº 9.363 os conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem devem

ser buscados na legislação do IPI, de que faz parte o Parecer Normativo nº 65/79, que restringe o de produtos intermediários àqueles que se desgastam em contato físico com o produto. A energia elétrica, as matrizes e os bens do ativo permanente utilizados para produção de novos produtos a serem exportados não se subsumem no conceito adotado.

AQUISIÇÕES A NÃO CONTRIBUINTES DAS CONTRIBUIÇÕES. Destinando-se o benefício ao ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, não se incluem no seu cálculo as aquisições feitas a não-contribuintes daquelas contribuições.

PERCENTUAL DE CÁLCULO DO BENEFÍCIO. A legislação que concede benefício fiscal interpreta-se literalmente, a teor do art. 111 do CTN, não se podendo utilizar, para o seu cálculo, percentual diverso do que expressamente define a lei.

INSUMOS AINDA NÃO APLICADOS NOS PRODUTOS EXPORTADOS. Os insumos somente geram direito ao benefício à medida que são utilizados na produção dos produtos exportados, consoante Portaria MF nº 38/97, expedida por delegação de competência prevista no art. 6º da Lei nº 9.363/96.

INCIDÊNCIA DE TAXA SELIC SOBRE O MONTANTE DEFERIDO. Por falta de previsão legal, é incabível a incidência de juros sobre o montante deferido em ressarcimento, figura que não se confunde com a da restituição por não ter havido recolhimento indevido.

Recurso negado.

O acórdão teve o seguinte teor:

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Flávio de Sá Munhoz e Rodrigo Bernardes de Carvalho.

Recurso especial da contribuinte

Intimada do acórdão nº 204-01.896 em 01/02/2007 (e-fl. 3012), a contribuinte apresentou recurso especial em 15/02/2007, às e-fls. 3021 a 3068. Apresenta para análise as seguintes matérias:

- a) inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI das despesas havidas com energia elétrica;
- b) inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI das despesas com aquisição de insumos que não tiveram incidência das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS (pessoas físicas e cooperativas);

c) inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI das despesas com aquisição de insumos para abatedouros de aves ou suínos ou para as unidades de industrialização; e

d) correção do montante pleiteado pela taxa SELIC.

O então Presidente da Quarta Câmara do Segundo Conselho de contribuintes apreciou o recurso especial de divergência em 24/03/2008, nos termos do despacho nº 204-00.089 (e-fls. 3146 e 3147), dando-lhe seguimento quanto as matérias (i) ressarcimento dos créditos de IPI relativos à aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativas, (ii) inclusão das despesas havidas com energia elétrica, (iii) incidência de juros sobre o montante deferido em ressarcimento, e (iv) despesas havidas com industrialização por encomenda.

Contrarrazões da Procuradoria

A PGFN tomou ciência do despacho de admissibilidade que deu seguimento ao recurso especial do sujeito passivo em 07/04/2008 (e-fl. 3148) e apresentou contrarrazões em 08/04/2008 (e-fls. 3150 a 3166).

A Procuradoria argumenta o que segue: (i) somente se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de produtos que integrem o produto final (matérias primas), que não integrem mas se desgastem em menos de um ano em decorrência de uma ação física sofrida por contato com o bem em elaboração (produtos intermediários) ou que sirvam ao acondicionamento do produto (material de embalagem); (ii) deve-se afastar o consumo de energia elétrica e outros elementos que não se subsumem ao conceito de produto intermediário, bem como as aquisições que não sofreram a incidência das contribuições (pessoas físicas e cooperativas); (iii) insumos que nunca foram empregados em produtos elaborados e exportados não podem dar direito ao benefício; (iv) não pode ser aplicado um percentual para apuração do crédito diferente do de 5,37%, estabelecido por lei; e (v) inexistente previsão legal para aplicação da taxa SELIC sobre o valor do crédito presumido pleiteado.

Pelas razões apresentadas, requer seja improvido o recurso especial apresentado pela contribuinte.

O recurso especial da contribuinte foi apreciado e provido em parte pela 3ª Turma da CSRF em 02/02/2010, resultando no acórdão nº 9303-00.814, às e-fls. 3170 a 3185, que apresenta a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES.

O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "juris et de jure", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências

ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez.

GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA

Não integram a base de cálculo as aquisições de energia elétrica, uma vez que tal item não se agrega ao produto final e nem sofre desgaste em função de ação exercida diretamente sobre o produto fabricado.

GASTOS COM MATRIZES

Os bens que integram o ativo imobilizado não são considerados insumos para fins de cálculo do crédito presumido.

INSUMOS ADQUIRIDOS E CONSUMIDOS POR OUTROS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS

Não são admitidos como insumos - para fins de apuração do benefício - os gastos com itens não utilizados nas unidades de industrialização.

METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO CRÉDITO

A apuração do crédito presumido deve ser efetuada a partir dos insumos efetivamente empregados na fabricação de produtos exportados.

INCIDÊNCIA DE TAXA SELIC SOBRE O MONTANTE DEFERIDO

Por falta de previsão legal, é incabível a incidência de juros sobre o montante deferido em ressarcimento, figura que não se confunde com a da restituição por não ter havido recolhimento indevido.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

O acórdão teve o seguinte teor:

Acordam os membros do Colegiado: 1) por maioria de votos: a) em não conhecer do recurso especial quanto à energia elétrica, por tratar-se de matéria sumulada. Vencida a Conselheira Maria Teresa Martinez López, que conhecia do recurso para negar-lhe provimento; b) dar provimento quanto aos gastos com rações. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Tores e Rodrigo da Costa Pôssas, que negavam provimento; e c) dar provimento quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Rodrigo da Costa Pôssas, que negavam provimento total, e os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho (Relator) e Carlos Alberto Freitas Barreto apenas quanto às aquisições de pessoas físicas.

Designada para redigir o voto vencedor, nesta parte, a Conselheira Maria Teresa Martinez López; II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial quanto à incidência da taxa Selic sobre o valor do crédito a ressarcir. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martinez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento; e III) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial em relação aos gastos com matrizes.

Devidamente intimada do acórdão nº 9303-00.814 (e-fl. 3186), a Procuradoria não apresentou recurso.

Embargos de declaração da contribuinte

Intimada do acórdão nº 9303-00.814 em 13/07/2011 (e-fl. 3192), a contribuinte apresentou embargos de declaração em 18/07/2011 (e-fls. 3195 a 3198), apontando a ocorrência de obscuridade, omissão e erro material no julgado.

Quanto ao erro material, aponta uma discrepância entre o voto vencido, no qual consta manifestação contrária do conselheiro Gilson Macedo quanto aos gastos com insumos das fábricas de rações, e o acórdão, onde não restou consignado que o mesmo foi voto vencido nesta parte. Ademais, destaca que não consta do voto vencedor da conselheira Maria Teresa Martínez López manifestação a respeito, que tratou apenas da questão das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas. Conclui que não há fundamento do provimento do recurso neste ponto.

Além disso, observa que o voto vencido "*não esgotou os aspectos destacados na peça recursal, posto que restringiu basicamente a se referir às aves e leitões matrizes como integrantes do ativo imobilizado, restando omissos nesta parte*". Frisa que está registrado nos autos que, além das matrizes, a entidade também utiliza animais para criação, engorda e abate. Lembra de todos os demais insumos necessários ao desempenho destas atividades, que são custeados pela recorrente em razão da opção pela produção verticalizada.

Ao final, requer o acolhimento dos embargos para que sejam sanadas as falhas apontadas.

A Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais apreciou os embargos da contribuinte em 16/04/2018, no despacho de e-fls. 3235 a 3238, com base nos arts. 65, *caput* e §1º, e 66 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria nº 343 de 09/06/2015, dando-lhe seguimento parcial relativamente à aparente contradição apontada, entre os fundamentos do voto vencido e vencedor e os resultados do julgamento constante do acórdão. Quanto à omissão indicada (o voto vencido teria se limitado a discutir a matéria atinente aos animais adquiridos como reprodutores), o pedido foi rejeitado, definitivamente, em face da manifesta improcedência do vício apontado.

Por oportuno, registro que foram juntados por apensação ao presente feito os PAFs nºs 10909.000098/2003-86, 10909.000863/2003-68, 10909.000948/2003-46, 10909.000972/2003-85, 10909.000973/2003-20, 10909.002846/2002-84 e 10909.003155/2002-06, contendo declarações de compensação da contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Os embargos são tempestivos, cumprem os requisitos regimentais e visam buscar consonância entre o conteúdo dos votos e do acórdão no tocante aos gastos com insumos das fábricas de rações.

O acórdão, por maioria, deu provimento ao recurso especial de divergência da contribuinte nessa matéria, conforme se verifica no seguinte trecho;

b) dar provimento quanto aos gastos com rações. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Rodrigo da Costa Pôssas, que negavam provimento;

O voto vencedor, por sua vez, trata apenas do reconhecimento ou não do direito ao crédito presumido para as aquisições anteriores feitas de pessoas físicas ou mesmo de cooperativas. Aliás é isso que está claramente determinado no *decisum*, conforme trecho abaixo transcrito:

c) dar provimento quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas. (...) Designada para redigir o voto vencedor, nesta parte, a Conselheira Maria Teresa Martinez López

Já o voto do relator, na parte em que restou vencido, se posiciona contrariamente à admissão dos gastos com insumos das fábricas de ração entre os créditos presumidos, senão vejamos o que afirma:

Os gastos com os insumos das fábricas de ração, da mesma forma, não podem ser admitidos, sem desvirtuamento total da sistemática adotada pela legislação. A vedação para tal pretensão extrai-se da inteligência do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, que se refere ao ressarcimento das contribuições para o PIS e Cofins incidentes sobre as respectivas aquisições de insumos, e não sobre as de qualquer outro estabelecimento que venha, eventualmente, participar dessa produção verticalizada.

(Sublinha do original, negritei.)

Tendo em vista que o relator e os conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Rodrigo da Costa Pôssas foram vencidos nessa matéria, por óbvio, o entendimento de ampla maioria da Turma foi no sentido contrário ao do esposado pelo relator, e deveria constar em voto vencedor, apesar de ele, equivocadamente, ter sido limitado no acórdão a tratar das aquisições de pessoas físicas e cooperativas, aqui a parente contradição: adota-se posição distinta daquela da relatoria sem designar relator para posição vencedora.

Em que pese meu entendimento, em sentido contrário ao decidido, verifico que, naquela oportunidade, a maioria da e. Turma julgadora entendeu que os gastos com os insumos para fabricação de rações, pela contribuinte, utilizadas no processo de engorda de aves e suínos, poderiam ser admitidos, sem desvirtuamento da sistemática adotada na legislação.

Dessarte, com fundamentação no parágrafo anterior, entendo que para sanar a alegada contradição basta constar do dispositivo que o relator também restava vencido no tocante aos gastos com rações, bem como o acréscimo de ementa relativa a essa matéria, não alterando esse procedimento o resultado do acórdão ora embargado.

Nesse sentido, o *decisum* deve ser alterado.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por acolher os declaratórios e alterar as ementas e o dispositivo do acórdão, conforme abaixo:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUENTES.

O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "juris et de jure", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez.

GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA

Não integram a base de cálculo as aquisições de energia elétrica, uma vez que tal item não se agrega ao produto final e nem sofre desgaste em função de ação exercida diretamente sobre o produto fabricado.

GASTOS COM MATRIZES

Os bens que integram o ativo imobilizado não são considerados insumos para fins de cálculo do crédito presumido.

GASTOS COM INSUMOS PARA FABRICAÇÃO DE RAÇÕES.

Os gastos com os insumos para fabricação de rações, pela contribuinte, utilizadas no processo de engorda de aves e suínos podem ser admitidos, sem desvirtuamento da sistemática adotada na legislação.

INSUMOS ADQUIRIDOS E CONSUMIDOS POR OUTROS ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS

Não são admitidos como insumos - para fins de apuração do benefício - os gastos com itens não utilizados nas unidades de industrialização.

METODOLOGIA DE APURAÇÃO DO CRÉDITO

A apuração do crédito presumido deve ser efetuada a partir dos insumos efetivamente empregados na fabricação de produtos exportados.

INCIDÊNCIA DE TAXA SELIC SOBRE O MONTANTE DEFERIDO

Por falta de previsão legal, é incabível a incidência de juros sobre o montante deferido em ressarcimento, figura que não se confunde com a da restituição por não ter havido recolhimento indevido.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

*Acordam os membros do Colegiado: I) por maioria de votos: a) em não conhecer do recurso especial quanto à energia elétrica, por tratar-se de matéria sumulada." Vencida a Conselheira Maria Teresa Martinez López, que conhecia do recurso para negar-lhe provimento; b) dar provimento quanto aos gastos com rações. **Vencidos o relator Gilson Macedo Rosenburg Filho e os conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Rodrigo da Costa Pôssas, que negavam provimento;** e c) dar provimento quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres e Rodrigo da Costa Pôssas, que negavam provimento total, e os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho (Relator) e Carlos Alberto Freitas Barreto apenas quanto às aquisições de pessoas físicas. Designada para redigir o voto vencedor, nesta parte, a Conselheira Maria Teresa Martinez López; II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial quanto à incidência da taxa Selic sobre o valor do crédito a ressarcir. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martinez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento; e III) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial em relação aos gastos com matrizes.*

(Negritei.)

(Assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

