



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

Processo nº	10920.001477/2001-73
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	3403-01.211 – 4^a Câmara / 3^a Turma Ordinária
Sessão de	01 de setembro de 2011
Matéria	CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente	INDÚSTRIA DE MÓVEIS AMÉRICA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTE.

Por força das reiteradas decisões do STJ e do art. 62-A do RICARF, inclui-se na base de cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de insumos que não sofreram a incidência do PIS e Cofins.

TAXA SELIC.

Por força das reiteradas decisões do STJ e do art. 62-A do RICARF, o valor do resarcimento do crédito presumido deve ser corrigido pela variação da taxa Selic.

CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA.

As aquisições de energia elétrica estão excluídas do cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, uma vez que tal insumo não é considerado produto intermediário à luz da legislação do IPI. Súmula CARF nº 19.

CRÉDITO PRESUMIDO. FRETES.

Os fretes não cobrados ou debitados nas notas fiscais de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem estão expressamente excluídos da apuração do crédito presumido por força do disposto no art. 3º da Lei nº 9.363/96.

CRÉDITO PRESUMIDO. SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

O crédito presumido do IPI diz respeito, unicamente, ao custo de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não podendo ser incluídos, em sua base de cálculo, os valores dos serviços de industrialização por encomenda.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito do contribuinte quanto à inclusão, no cálculo do crédito presumido, das aquisições de pessoas físicas e à correção do ressarcimento pela taxa Selic a partir da data de protocolo do pedido de ressarcimento.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira, Domingos de Sá Filho, Liduína Maria Alves Macambira, Ivan Allegretti e Marcos Tranches Ortíz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto em face do Acórdão nº 25.850, de 29 de agosto de 2009, da DRJ em Ribeirão Preto-SP, por meio do qual restou negado o direito de o contribuinte incluir no cálculo do crédito presumido os valores das aquisições de energia elétrica, fretes, industrialização por encomenda, aquisições de pessoa física e correção do ressarcimento pela taxa Selic.

Regularmente notificado daquela decisão, o contribuinte recorreu em tempo hábil a este Conselho, alegando em síntese que: 1) tem direito à inclusão da energia elétrica, pois ela é um insumo consumido no processo de industrialização; 2) tem direito de incluir o valor da industrialização por encomenda no cálculo do benefício porque este valor se agrupa à matéria-prima e o art. 2º da Lei nº 9.363/96 se refere ao valor total das aquisições; 3) tem direito de incluir os fretes na apuração do crédito presumido, pois a aquisição do serviço de transporte relativo às compras de matérias-primas é um custo que onera o insumo aplicado na produção; 4) tem direito de incluir na apuração do benefício o valor das compras de pessoas físicas porque o art. 2º da Lei nº 9.363/96 se refere ao valor total das aquisições; e 5) tem direito à correção monetária pela aplicação da taxa Selic, por aplicação analógica das regras sobre restituição. O ressarcimento de IPI é uma espécie do gênero restituição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de analisar o direito de apurar o crédito presumido de IPI sobre aquisições de energia elétrica, fretes, industrialização por encomenda, aquisições de pessoa física e correção do resarcimento pela taxa Selic.

ENERGIA ELÉTRICA

Relativamente à energia elétrica, incide a Súmula CARF nº 19, na consolidação efetuada por meio da Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, *verbis*:

“Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.”

Tratando-se de matéria sumulada, deve ser aplicado obrigatoriamente o entendimento consolidado no âmbito administrativo, em razão de disposição regimental.

FRETES

No que tange aos fretes, depreende-se do recurso apresentado que os fretes pleiteados pela recorrente não foram cobrados ou debitados nas notas-fiscais de aquisição das matérias-primas, produtos intermediários e de materiais de embalagem.

Assim, sendo evidente que pertencem à categoria que não se enquadra nos conceitos de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem, têm a sua exclusão determinada pelo comando do art. 3º da Lei nº 9.363/96, a saber:

“Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador. (...)”

(Grifei)

É certo que o frete, na situação em exame, não integra a base de cálculo das contribuições ao PIS, Pasep e Cofins no que diz respeito às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos pelo produtor exportador e nem compõe o valor a ele faturado pelos respectivos fornecedores desses produtos.

Ressalte-se, ainda, que não importa o fato de os fretes em comento integrarem o custo das mercadorias exportadas e de o faturamento das empresas transportadoras serem onerados por contribuições sociais, considerando que a lei não os contemplou pelas razões acima expostas.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

Conforme bem apontou a decisão recorrida, de fato, inexiste previsão legal para a inclusão dos serviços de industrialização por encomenda na base de cálculo do crédito presumido.

Os dispositivos legais aplicáveis à espécie são os arts. 1º, 3º e parágrafo único, da Lei nº 9.363/96, que para maior comodidade vão transcritos a seguir:

*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento 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 – omissis.

*Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das **matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem** será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.*

*Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, **matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem**.*

(...)

(Os grifos não constam do original)

A matéria-prima, na remessa para industrialização, não sofre alteração de valor, pois deve prevalecer o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor, a teor do *caput* do art. 3º acima transcrito.

No processo de industrialização, o valor da prestação de serviços é, juntamente com o valor da matéria-prima, um dos componentes do valor total do produto acabado, não sendo, por isso, possível simplesmente incorporá-lo ao valor da matéria-prima como se dela fizesse parte.

Embora se possa alegar que sobre o serviço incidem as contribuições ao PIS e Cofins que deram origem ao incentivo, não se trata de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, tais como conceituados pela legislação do IPI (como exige o art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96), cujos valores são os únicos a integrarem a base de cálculo do crédito presumido, por expressa disposição legal.

Não se trata de questão a ser resolvida por interpretação extensiva, uma vez que a lei é claríssima ao definir as aquisições que dão direito ao incentivo. Nem, tampouco, é admissível a integração por aplicação de analogia, uma vez que a questão está claramente regulada por lei, que definiu de forma clara e inequívoca os insumos que geram direito ao crédito, deles não fazendo parte a prestação de serviços.

Portanto, considerar que outra hipótese de fato houvesse ocorrido, em vez da que realmente ocorreu, para concluir que se trata de situações equivalentes, significa tomar o lugar do legislador para estender o benefício a uma situação claramente não contemplada na lei, o que foge à competência desse Tribunal Administrativo.

DAS AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DA CORREÇÃO DO RESSARCIMENTO PELA TAXA SELIC

As questões relativas às aquisições de pessoas físicas e à correção do ressarcimento pela taxa Selic estão pacificadas nesta instância em face do art. 62-A RICARF, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, que estabelece o seguinte:

“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.”

Desse modo, reproduzo a ementa da decisão proferida pelo STJ, sob a sistemática do art. 543-C do CPC, Recurso Especial nº 993.164, *verbis*:

RECURSO ESPECIAL N° 993.164 - MG (2007/0231187-3)

*RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX RECORRENTE :
EXPORTADORA PRINCESA DO SUL LTDA ADVOGADO :
ADRIANO FERREIRA SODRÉ E OUTRO(S)*

*RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL PROCURADORES :
CLAUDIO XAVIER SEEFFELDER FILHO EVERTON LOPES
NUNES E OUTRO(S)*

*RECORRIDO: OS MESMOS EMENTA 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 sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de constitucionalidade (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 resarcimento 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. Entretanto, 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), descharacteriza 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 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."

Com base nesta decisão do STJ, extraída da página de jurisprudência do Tribunal, e no art. 62-A do RICARF os Conselheiros do CARF devem obrigatoriamente aplicar tal entendimento a este caso concreto.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de o contribuinte incluir na apuração do crédito presumido as

aquisições de pessoas físicas e à correção do ressarcimento pela taxa Selic, a partir da data de protocolo do pedido de ressarcimento.

Antonio Carlos Atulim