



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

Processo nº 10925.003500/2007-18
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-004.044 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2018
Matéria IPI
Recorrente AGRÍCOLA FRAIBURGO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. LEI 10.276/2001. VEDAÇÃO.

O aproveitamento de crédito presumido calculado sobre aquisições de pessoas físicas e cooperativas é expressamente vedado pela Lei 10.276/2001, para o período a partir de sua vigência. O Resp 993.164/MG admite o creditamento em referência apenas para o período anterior à vigência dessa Lei.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E DE ÓLEO E COMBUSTÍVEL.

Conforme a Súmula 19 do CARF, energia elétrica e óleo para combustível não podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso, vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima (relator), Tatiana Josefovich Belisario, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior, que lhe deram provimento parcial, para reconhecer o direito ao crédito presumido sobre aquisições de pessoas físicas e cooperativas também no regime da Lei nº 10.276, de 2001. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Marcelo Giovani Vieira. Julgamento iniciado em 06/2018.

(assinatura digital)

Charles Mayer de Castro Souza – Presidente.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

(assinatura digital)

Marcelo Giovani Vieira - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovich Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinícius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Júnior.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls 1225 em face de decisão de primeira instância administrativa da DRJ/SP de fls. 1204 que decidiu pela procedência parcial da Impugnação de fls. 1162, restando mantido a glosa parcial de crédito presumido de IPI.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório e ementa do Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, DRJ/SP de fls, para a apreciação dos fatos e trâmite dos autos:

"Inicialmente, cabe esclarecer que, em razão deste processo administrativo ter sido digitalizado e materializado na forma eletrônica, todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital.

Trata o presente processo de PER/DCOMP's, transmitidas eletronicamente, com direito creditório informado atinente ao 3º trimestre de 2004. Nos termos do que consta do processo, o direito creditório é concernente a crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de que trata a Lei nº 9.363/1996 e Lei nº 10.276/2001, escriturados extemporaneamente no 3º trimestre de 2004, conforme trimestres abaixo:

3º trimestre 2000	33.184,88
4º trimestre 2000	3.867,91
2º trimestre 2001	1.011,78
1º trimestre 2002	64.325,11
2º trimestre 2002	35.665,07
3º trimestre 2002	10.418,89
Total	148.473,64

A interessada optou nos anos 2000 e 2001 pelo crédito presumido Lei 9.363/1996. No ano de 2002, optou pelo regime alternativo de que cuida a Lei nº 10.276/2001.

No Despacho Decisório de fls. 1159/1160, com base no Parecer Saort de fls. 1154/1158, a autoridade competente reconheceu o direito creditório no valor de R\$ 125.977,41, com glosa no montante de R\$ 22.496,23, e, conseqüentemente, homologou as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido.

O pedido foi parcialmente deferido em virtude das seguintes exclusões efetuadas na base de cálculo do crédito presumido:

- 1. Energia Elétrica do 3º trimestre/2000 ao 3º trimestre/2001, período referente à apuração efetuada pela Lei nº 9.363/1996;*
- 2. Matérias-primas e produtos intermediários adquiridos de pessoas físicas e produtores rurais fornecedores;*
- 3. Fretes referentes ao transporte de importações.*

Regularmente cientificada do despacho decisório, a contribuinte ingressou com a manifestação de inconformidade de fls. 1162/1172, instruída dos documentos de fls.

1173/1200, na qual alega, em síntese, que:

1. Deve ser revista de ofício a decisão constante nos autos para ajustar o valor do Crédito Presumido do IPI para R\$ 130.125,01, bem como homologar as compensações efetuadas até o limite do crédito. Em 2002, devido às glosas, o valor deferido no 1º trimestre diminuiu para R\$ 44.991,60, com glosa de R\$ 19.333,51. No 2º e 3º trimestres foram homologados os valores solicitados no pedido de ressarcimento. No entanto, o crédito do 2º e 3º trimestres de 2002 é maior do que o homologado pela SRF, mesmo após diminuídas as glosas das aquisições de pessoas físicas, tendo em vista que: o “fator” nos referidos trimestres não foi alterado, pois, os custos utilizados para calculá-lo foram limitados a 80% da receita operacional bruta, e o valor homologado no 1º trimestre é menor do que o solicitado, o que por conseqüência aumentara o crédito no 2º trimestre. Ressalta que, mesmo após serem efetuados os ajustes, a soma dos créditos não ultrapassa o valor total do pedido de ressarcimento;

2. Quanto às aquisições de energia elétrica para utilização no processo produtivo do período apurado pela Lei nº 9.363/1996, 3º trimestre/2000 ao 3º trimestre/2001, mesmo não integrando o produto final, é consumida no processo de industrialização e inclui-se no custo do produto exportado. O artigo 147 do RIPI/1998, que trata dos créditos básicos, admite que se efetue o crédito do IPI também dos bens que embora não integrem o produto final, são consumidos no processo de industrialização, excetuando apenas as aquisições de bens que compõem o ativo permanente. Cita julgados do Conselho de Contribuintes e da

Câmara Superior de Recursos Fiscais favoráveis à inclusão do referido custo na base de cálculo do crédito presumido;

3. Quanto aos insumos adquiridos de pessoas físicas, a exclusão não procede, pois ao estabelecer a base de cálculo do crédito presumido do IPI as Leis se referiram ao valor das aquisições e não somente àquelas em que o fornecedor é contribuinte de PIS/COFINS. A Câmara Superior de Recursos Fiscais já consolidou o entendimento no sentido de incluir no cálculo do Crédito Presumido, o valor das aquisições de não contribuintes de PIS/COFINS, no caso as cooperativas e pessoas físicas;

4. Ao final, requer seja julgada procedente sua manifestação de inconformidade.

Esta decisão de primeira instância proferida pela DRJ/SP foi publicada com a seguinte Ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Em julgamento de recurso especial pela sistemática do art. 543-C do CPC, o Superior Tribunal de Justiça entendeu ser ilegal a IN SRF nº 23, de 1997, por ter ela extrapolado os limites da Lei nº 9.363, de 1996, 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 sujeitos à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS. No entanto, a Lei nº 10.276, de 2001, por introduzir nova sistemática na forma de apuração do crédito, e por ser específica e explícita quanto à questão, não pode ser tida como abrangida pela situação de que tratou a mencionada decisão judicial, de modo que as disposições emanadas da Secretaria da Receita Federal, no que toca à normatização desta lei, não devem ser consideradas ilegais.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. CUSTOS DE AQUISIÇÃO ADMITIDOS. LEI Nº 9.363, DE 1996.

No cálculo do benefício não se incluem os gastos com energia elétrica, ainda que consumidos pelo estabelecimento industrial, que não revestem a condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, únicos insumos admitidos pela lei.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

A matéria não especificamente impugnada é incontroversa, sendo insuscetível de invocação posterior no âmbito de órgão de julgamento administrativo ad quem.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte."

Após o Recurso Voluntário reforçar as argumentações originais, os autos foram distribuídos e pautados nos moldes do regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

De início, é importante reconhecer que o crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS/COFINS previsto na Lei 9.363/96, em uma visão breve e prática, tem o objetivo e fim social de ressarcir as contribuições da cadeia nacional industrial exportadora para que não seja exportado valor do tributo, com a consequente desoneração da cadeia produtiva e fortalecimento da competitividade da indústria nacional no mercado internacional.

Verifica-se nos autos que a fiscalização (DRF em fls. 1159 e Parecer Saort 1154), entendeu que alguns valores não devem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Após o julgamento de primeira instância restou controversa somente as glosas sobre os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas e de cooperativas e sobre o crédito na aquisição de energia elétrica.

Diante da análise meritória jurídica, com relação aos valores de aquisição de energia elétrica, estes devem ser afastados e os eventuais créditos glosados em razão do disposto na Súmula n.º 19 do CARF, dispositivo de aplicação obrigatória a este Conselho

"Súmula CARF n.º 19: Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei n.º 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matériaprima ou produto intermediário."

Portanto, não merece provimento o Recurso Voluntário neste tópico.

Já com relação ao crédito sobre os insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, é importante mencionar que tanto a jurisprudência deste Conselho, a exemplo cito o Acórdão da Câmara Superior n.º 9303001.402, como a Jurisprudência do STJ em sede recurso repetitivo conforme o REsp n.º 993.164, consideram pacífica a admissibilidade destes créditos.

Inclusive, as decisões do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo são entendimentos obrigatórios em razão do disposto no Art. 62A do RICARF.

Em adição à razão de decidir, não há qualquer fundamento legal para diferenciar a presente lide administrativa fiscal dos precedentes citados, porque a própria Lei 10.276/01, em seu Art. 1.º, §5.º, determinou expressamente a impossibilidade de diferenciação perante a Lei 9.363/96, conforme transcrito a seguir:

"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.

(...)

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996."

Assim, na medida em que não há nenhuma letra da lei que expressamente impeça a tomada de crédito sobre as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, está expresso na Lei 10.276/01 a sua compatibilidade com a Lei 9363/96, logo, não há como criar uma exceção à aplicação do entendimento firmado no REsp n.º 993.164, como pretendeu a fiscalização.

Portanto, merece provimento o Recurso Voluntário neste tópico.

CONCLUSÃO.

Diante do exposto, vota-se para DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para admitir somente os créditos provenientes dos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.

Voto proferido.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Voto Vencedor

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Redator Designado.

Fui designado para redação do acórdão, na parte em que nega o direito de aproveitamento de crédito presumido, sob a vigência da Lei 10.276/2001.

Não se desconhece o teor do Resp 993.164/MG, com trâmite sob o regime dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC) e aplicação vinculante ao Carf (art. 62, II, "b", do regimento interno), o qual concedeu o mesmo direito, porém, entendendo que essa decisão se aplica apenas ao regramento dado pela Lei anterior, Lei 9.363/96, com as vedações reclamadas expressas na Instrução Normativa da Receita Federal 23/1997.

É que o teor da decisão do Tribunal é para declarar a nulidade da IN 23/97, que não poderia exceder à Lei 9.363/96 para impor vedações nela não previstas. Transcrevo excerto do acórdão, para demonstrar:

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.

(...)

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 inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal (...))

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 (...))

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).

Portanto, nota-se que a razão de decidir é a ilegalidade da Instrução Normativa 23/97, que veiculou vedação não expressa na Lei 9.363/96.

Todavia, a Lei 10.276/2001, que permitiu método alternativo de apuração do crédito presumido, e foi objeto de opção pela recorrente, tem expressa vedação de crédito presumido quando adquirido sem a incidência de Pis e Cofins:

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:***

(...)

(destaquei)

Veja-se que nos Embargos de Declaração no Resp referido, no qual as embargantes pretendiam estender a aplicação da decisão para as Instruções Normativas 313/2003 e 419/2004, já sob a vigência da Lei 10.276/2001, a pretensão foi rejeitada nesta parte.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM 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. IN SRF 23/97. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. QUESTÃO DECIDIDA EM RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. RESP. 1.035.847/RS, REL. MINISTRO LUIZ FUX, DJE 03.08.2009. PRETENSÃO DE ALARGAMENTO DO DECISUM PARA ABRANGER A DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DE OUTRAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS DA RECEITA FEDERAL (IN 313/2003 E 419/2004. INADMISSIBILIDADE. QUESTÃO SUSCITADA APENAS NESTE MOMENTO PROCESSUAL. OFENSA AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO. OMISSÃO QUANTO AOS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS RECONHECIDA.

RESTABELECIMENTO DA SENTENÇA, NO PONTO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS APENAS PARA ESCLARECER QUE FICAM RESTABELECIDOS OS HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS FIXADOS PELA SENTENÇA (10% SOBRE O VALOR DA CAUSA (R\$ 500,00), ATUALIZADOS NA FORMA DA SÚMULA 14/STJ.

Portanto, existindo vedação expressa à pretensão da recorrente, na Lei 10.276/2001, art. 1º, §1º, e não tendo sido esta matéria, **inconstitucionalidade da Lei 10.276/2001**, objeto de apreciação pelo Tribunal no Resp 993.164/MG, voto para negar o pedido do direito de crédito presumido incidente sobre aquisições sem incidência de Pis e Cofins, sob a vigência da Lei 10.276/2001.

(assinatura digital)

Marcelo Giovani Vieira, Redator Designado