



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

Processo nº 10950.000301/2003-17
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-002.537 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2014
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente USINA DE AÇÚCAR SANTA TEREZINHA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/09/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, pela sistemática da Lei nº 9.363/96, admite-se a inclusão dos valores referentes às aquisições de MP, PI e ME de fornecedores pessoas físicas. A questão já foi julgada em Recurso Repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça (RESP nº 993164).

CULTURA PRÓPRIA. DESPESAS DE FORMAÇÃO DE LAVOURA. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.

As despesas realizadas com a formação de cultura de cana-de-açúcar, que não integra a atividade industrial, devem ser contabilizadas no ativo imobilizado e não geram direito ao crédito presumido do IPI quando da sua realização.

RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. INCIDÊNCIA. OPOSIÇÃO DO FISCO.

Havendo oposição do Fisco para utilização do crédito presumido do IPI por uma das formas permitidas na legislação, incidem juros calculados pela taxa Selic desde a data da decisão que impediu a utilização do crédito até a data da ciência da decisão que, definitivamente, afastou a oposição do Fisco.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que

reconheciam, também, o direito aos juros Selic a partir da data da apresentação do pedido de ressarcimento.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente e Relator.

EDITADO EM: 31/03/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes, Gileno Gurjão Barreto e Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI. Referido benefício fiscal se traduz no ressarcimento, ao produtor exportador, das contribuições de PIS e COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação, de que trata a Lei nº 9.363/96, regulamentada pela portaria MF 38/97.

A Recorrente apurou créditos presumidos de IPI, para o 1º, 2º e 3º trimestres de 2002, sendo que decidiu partilhar estes créditos através de dois pedidos de ressarcimento: este e o processo nº 10950.005378/2002-94, juntado a este (fl. 1.715).

Vinculado ao crédito pleiteado, a empresa recorrente apresentou DCOMP, cujos processos foram juntados a este. Os processos juntados são os de nº 10950.000461/2003-58, 10950.000740/2003-11 e 10950.000742/2007-34 (fl. 1.715).

A DRF de Maringá, por entender que o partilhamento do benefício fiscal não se mostrava adequado e prejudicava o controle administrativo sobre os créditos pleiteados, decidiu analisar todos os créditos requeridos através de apenas um dos processos, ou seja, através deste processo nº 10950.000301/2003-17.

Após a realização das verificações fiscais no estabelecimento da recorrente, a DRF em Maringá - PR reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, nos termos do Despacho Decisório de fls. 410/420. A autoridade competente não reconheceu a atualização monetária e glosou as seguintes parcelas da base de cálculo do benefício pleiteado:

- 1- Insumos defensivos uso agrícola;
- 2- Insumo uso industrial;
- 3- Lubrificantes uso industrial;

- 4- Lubrificantes uso agrícola;
- 5- Combustíveis;
- 6- Peças e Materiais – Manutenção Máquinas Agrícolas
- 7- Peças e Materiais – Manutenção Caminhões;
- 8- Materiais Diversos;
- 9- Matéria-Prima (Cana-de-Açúcar) adquirida de Pessoas Físicas;
- 10- Manutenção Geral e Outros Itens Industriais

Não se conformando com a decisão acima, a empresa interessada ingressou com manifestação de inconformidade pleiteando os créditos relativos às aquisições de pessoas físicas e cooperativas e, também, a atualização monetária do valor a ressarcir, a ser calculada com base na taxa Selic. As alegações podem ser resumidas nos seguintes termos:

a) Faz breve referência ao histórico do benefício denominado crédito presumido do IPI, com menção à Lei nº 9.363/1996, concluindo que a base de cálculo do crédito presumido é determinada sobre a totalidade das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, sem previsão de qualquer exclusão;

b) É entendimento equivocado excluir aquisições de pessoas físicas, posto que estes fornecedores não são contribuintes do PIS e da COFINS. A Lei nº 9.363/1996 não impôs esta condição para a fruição do benefício, e as Instruções Normativas editadas pela Receita Federal não podem inovar o texto legal, ignorando a hierarquia das Normas Jurídicas. Acerca disso, já há jurisprudência administrativa a favor;

c) Para a formação da lavoura, a manifestante concorda com a exclusão dos insumos utilizados nas fases que compreende as fases de adequação e preparo do solo e plantio, porém discorda da exclusão dos insumos utilizados na fase do cultivo da lavoura da cana-de-açúcar, cujos gastos com defensivos e fertilizantes devem compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

d) A exclusão referente às transferências entre as unidades de produção, incorreu em equívoco do agente fiscal, pois o CFOP 211 refere-se às aquisições de pessoa jurídica. Mesmo não incorrendo em erro, o direito ao crédito presumido do IPI sobre as transferências também possui fundamento na Lei nº 9.363/1996;

e) Quanto da inclusão dos insumos referente à produção de álcool hidratado e álcool anidro na relação de matérias primas utilizadas, em momento algum a manifestante solicitou o crédito presumido do IPI sobre tais matérias-primas, apenas foram consideradas para formação do percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, conforme preceitua o artigo 3º da IN SRF nº 23/1997. Portanto, os insumos excluídos da industrialização do álcool devem ser considerados para o cálculo do crédito;

f) Acrescentou, ainda, que é imprescindível a atualização monetária do valor total de IPI a ser ressarcido desde a data a que tinha direito até a data atual, inclusive do valor já deferido.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu a solicitação da recorrente, nos termos do Acórdão nº 14-18.136, de 16/01/2008, cuja ementa abaixo transcrevo:

Assunto : Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 30/09/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. COMPRAS. DIREITO AO CRÉDITO.

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

Os valores referentes às aquisições de insumos sem incidência de PIS e COFINS, não integram o cálculo do crédito presumido, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO.

É incabível a homologação da compensação se o direito creditório reclamado não for reconhecido como líquido e certo.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.

É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

CRÉDITO PRESUMIDO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

É incabível, por ausência de base legal, a concessão do estímulo fiscal acrescido de juros de mora pela taxa Selic, por ausência de autorização legal.

Desta decisão a empresa interessada tomou ciência no dia 12/03/2008, conforme AR de fl. 495, e, no dia 04/04/2008, ingressou com o recurso voluntário de fls. 497/516, onde reprisa os argumentos da manifestação de inconformidade e junta Laudo Técnico descrevendo detalhadamente cada fase do processo produtivo da cana-de-açúcar.

Das decisões proferidas nos processos juntados a este (nºs 10950.005378/2002-94, 10950.000461/2003-58, 10950.000740/2003-11 e 10950.000742/2007-34) a empresa apresentou recurso voluntário com, praticamente, o mesmo teor do apresentado neste processo.

Na sessão do dia 03/02/2009, a Câmara de julgamento resolveu converter o julgamento em diligência, nos termos da Resolução nº 201-00.801, para a DRF Maringá – PR adotar os seguintes procedimentos:

1- segregar e incluir no cálculo do crédito presumido pleiteado o valor das MP, PI e ME usados na fabricação do açúcar, constantes do GRUPO 2 de despesas informado pela recorrente;

2- demonstrar a receita de exportação e a receita operacional bruta usada no cálculo do benefício deferido (item 28 do Despacho Decisório), haja vista que é diferente da pleiteada pela recorrente. Destacar o valor da receita mensal da venda de álcool (Produto NT) do valor da venda de açúcar e de outros produtos/serviços.

3- após as providências acima, prestar os esclarecimentos que julgar necessário e recalcular o valor do crédito presumido a ressarcir que entender correto.

4- dar ciência à recorrente desta Resolução e do resultado final da diligência, abrindo-lhe prazo para manifestação.

Realizado a diligência, em atenção ao item 1 da Resolução, foi elaborado a PLANILHA DOS PRODUTOS ACEITOS E NÃO ACEITOS (fls. 1856 a 1871), que reconheceu R\$ 1.980.139,24 como MP, PI ou ME passível de ressarcimento, alterando a base de cálculo do crédito presumido de R\$ 3.010.165,85 para R\$ 4.990.139,24 e o valor do crédito presumido de R\$ 90.304,98 para R\$ 140.416,46.

Para atende ao solicitado no item 2 da Resolução, a autoridade da DRF elaborou o demonstrativo intitulado PLANILHA COMPARATIVA DE VALORES DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA E RECEITA DE EXPORTAÇÃO e justificou os motivos das diferença apontadas na Resolução.

Antes de concluída a diligência, a empresa solicitou a desistência parcial do recurso para excluir da lide as compensações declaradas e controladas nos Processos nº 10950.000742/2007-34, 10950.000461/2003-58 e 10950.000740/2003-11.

Ciente do resultado da diligência a Recorrente apresentou manifestação na qual renova seus argumentos sobre o conceito de produtos intermediário e a falta de previsão legal para excluir as matérias-primas (cana-de-açúcar) adquiridas de pessoa física.

Renova os argumentos sobre o seu processo produtivo do açúcar e do álcool que é integrado com cultivo da cana-de-açúcar e todas as despesas da atividade agrícola deve ser reconhecida como produto intermediário da atividade industrial.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator.

Conheceu-se do Recurso Voluntário na sessão do dia 03/02/2009.

Como relatado, a empresa Recorrente está pleiteando o ressarcimento de crédito presumido de IPI, previsto e calculado na forma da Lei nº 9.363/1996 e da Portaria MF 38/1997.

Os autos descenderem em diligência para que a Fiscalização efetuasse a segregação do que era e do que não era MP, PI e ME das despesas constantes do GRUPO 2 da informação da Recorrente, bem como esclarecesse a diferença entre receitas de exportação e operacional bruta apontada na Resolução.

Realizado a diligência, ficou comprovado que das despesas informadas no referido GRUPO 2, R\$ 1.980.139,24 eram MP, PI ou ME passível de ressarcimento, razão pela qual o valor do crédito apurado pela DRF foi alterado para R\$ 140.416,46.

Na sua manifestação sobre o resultado da diligência, a empresa Recorrente limitou-se, basicamente, a repetir os argumentos do recurso.

Portanto, a lide posta diz respeito à inclusão, na base de cálculo do benefício, (i) do valor das aquisições de matérias-primas (cana-de-açúcar) junto à pessoas físicas, (ii) do valor de combustíveis, lubrificantes, partes e peças de máquinas agrícolas e caminhões, defensivos de uso agrícola e materiais diversos, relacionado no Relatório, e (iii) sobre a incidência dos juros Selic no ressarcimento, inclusive na parte reconhecida pela DRF.

A questão relativa à inclusão, no cálculo do benefício, das aquisições de cana-de-açúcar, feitas junto à pessoas físicas, já foi pacificada pelo STJ que, ao julgar o RESP nº 993164, pela sistemática do recurso repetitivo (art. 543-C do CPC), decidiu que o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 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.

Concluiu o STJ pela "ilegalidade" da referida instrução normativa por ter extrapolado os limites impostos pela Lei nº 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.

Considerando que as decisões proferidas pelo STJ em recursos repetitivos são de aplicação obrigatória por este Colegiado (art. 62-A do RICARF), deve ser reconhecido o direito de a recorrente incluir o valor das aquisições de insumos de pessoas físicas no cálculo do crédito presumido do IPI.

Quanto à pretensão de incluir na base de cálculo do crédito presumido do IPI o valor dos dispêndios realizados na atividade agrícola, preliminarmente há que se demarcar alguns limites que envolvem a questão.

O crédito presumido é calculado pelo valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na atividade industrial e estes conceitos são extraídos da legislação do IPI. Portanto, nem todo custo de produção (art. 290 do RIR/99) enquadra-se em um destes conceitos.

A recorrente exerce duas atividades econômicas: uma agrícola e outra industrial. O crédito presumido do IPI não pode ser concedido para a atividade agrícola, por estar fora do campo de incidência do IPI. O fato de a recorrente destinar parte ou toda a sua produção de cana-de-açúcar para a fabricação de açúcar em nada muda esta realidade. A contabilização dos custos com a formação da lavoura de cana-de-açúcar é feita (ou deveria ser) separadamente dos custos relativos à fabricação de açúcar (atividade industrial).

Os custos incorridos com a formação da lavoura da cana-de-açúcar (adubos, defensivos, fertilizantes, combustíveis, etc.) não são custos da atividade industrial e devem ser contabilizados como investimento no ativo imobilizado. Se são imobilizados não são custos ou despesas e, portanto, não podem gerar direito ao crédito presumido do IPI, mesmo para quem entende que a atividade agrícola é uma parte da fabricação de açúcar. Tal afirmativa (a atividade agrícola é uma parte da fabricação de açúcar) é falaciosa porque quem fabrica açúcar não é obrigado cultivar cana-de-açúcar, do mesmo jeito de quem fabrica automóvel não é obrigado a fabricar pneus ou de quem fabrica requeijão não é obrigado a criar vaca.

Não resta nenhuma dúvida de que a cana-de-açúcar é matéria-prima utilizada na fabricação do açúcar e o valor do seu custo de aquisição deve ser considerado no cálculo do crédito presumido, independente do tipo de aquisição (compra, troca, cultivo, criação, etc.). Entendo que o fato de o fabricante de açúcar produzir a cana-de-açúcar não lhe tira o direito de considerar o custo de aquisição da cana-de-açúcar por ele produzida no cálculo do crédito presumido. A despesa foi realizada, embora no pretérito. No entanto, o custo de produção da cana-de-açúcar não pode ser computado na data do seu dispêndio porque o mesmo é (ou deveria ser) contabilizado como investimento. Por uma questão de equidade e porque a Lei fala em “custo de aquisição” e não em “compra” ou “valor de compra”, quando da colheita e utilização da cana-de-açúcar para a fabricação do açúcar, deve ser incluído no cálculo do crédito presumido o seu custo de produção, contabilizado como investimento e apropriado como custo de produção da atividade industrial por meio de sua contabilização como despesa de depreciação.

Todos os dispêndios realizados para a formação da lavoura de cana-de-açúcar, incluindo mão-de-obra, combustível, manutenção de equipamentos utilizados na atividade, etc., são dispêndios formadores do custo de produção da cana-de-açúcar e, consequentemente, determinam o seu valor econômico ou preço e são obrigatoriamente contabilizados. Na hipótese de a recorrente adquirir no mercado a cana-de-açúcar usada na fabricação do açúcar, o preço (custo de aquisição) pago entra no cálculo do crédito presumido, pela fórmula da Lei nº 9.363/96. Também na hipótese de a recorrente produzir cana-de-açúcar para a fabricação do açúcar, todo o valor despendido para a formação da lavoura (custo de formação), calculado e apropriado quando da colheita da cana-de-açúcar (via depreciação), representa o custo de aquisição desta matéria-prima e deve entrar no cálculo do crédito presumido, desde que calculado pela fórmula estabelecida na Lei nº 9.363/96 e não pela fórmula alternativa da Lei nº 10.276/01.

No caso em espécie, a empresa está pleiteando a inclusão, no cálculo do crédito presumido do IPI, de dispêndios realizados na atividade agrícola, que não guarda relação com a produção do açúcar exportado e sim com a formação de lavoura de cana-de-açúcar a ser empregada, no futuro, na atividade industrial.

Não procede, portanto, a pretensão da Recorrente de incluir tais dispêndios na base de cálculo do benefício pleiteado.

Sobre a correção monetária de créditos de IPI, o STJ decidiu nos dois RESPs abaixo citados (ambos os julgamentos submetidos ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008), cujos resultados são de adoção obrigatório por este Colegiado (Art. 62-A do RICARF), que não incide correção monetária nos créditos do IPI aproveitados na forma prevista na legislação do imposto e somente quando há ato ilegítimo do Fisco se opondo ao aproveitamento do crédito é que incide a correção monetária.

O primeiro caso é o RESP 1035847, cujo relator foi Min. Luiz Fux.

A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

No segundo caso, falo do RESP 993164, cujo relator foi o Min. Luiz Fux, que resultou na Súmula 411, cujo julgado concluiu que:

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) exsurto legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. 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 extemporâneos aproveitados por óbice do Fisco.

No presente caso, houve resistência do Fisco para que a recorrente aproveitasse parte do crédito pleiteado. Tal resistência se caracteriza pelo deferimento parcial do pedido de ressarcimento apresentado. O Despacho Decisório que decidiu o pleito da recorrente foi prolatado no dia 16/10/2006.

Nos termos da decisão proferida no RESP nº 1035847, não há previsão legal para correção monetária, e muito menos juros, dos créditos de IPI utilizados na forma prevista na legislação do imposto. O valor do crédito reconhecido foi utilizado na forma prevista na legislação do IPI e sobre ele não há que se falar em aplicação de juros Selic.

No entanto, a decisão proferida pelo STJ no RESP nº 993164 impõe o pagamento de juros, calculados pela taxa Selic, quando houver resistência do Fisco para o legítimo aproveitamento de crédito do IPI. É, portanto, a resistência do Fisco que desnatura o crédito do IPI e isto somente ocorre com a decisão da DRF/IRF que não reconhece o crédito pleiteado (total ou parcialmente), repercutindo seus efeitos da data de sua prolação até a data da ciência da decisão administrativa definitiva (da DRJ ou do CARF) que afastou a oposição até então existente, permitindo a utilização do crédito pelo contribuinte do IPI.

Antes de o contribuinte apresentar seu pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, e da Autoridade Administrativa sobre ele se manifestar, não há como se falar em oposição do Fisco para a sua utilização. A decisão da empresa de utilizar o crédito do IPI, sob a forma de ressarcimento e/ou compensação, dá-se com a apresentação do competente pedido à RFB, cujo exercício (para todos os contribuintes) começa com a decisão administrativa sobre a procedência do mesmo, respeitado a regra sobre a data em que se considera efetuada a compensação declarada que utiliza créditos objeto de pedido de ressarcimento.

Portanto, nos termos que decidiu o STJ, entre a data da apresentação do pedido de ressarcimento e a data da decisão administrativa não há oposição do Fisco e, conseqüentemente, não existe previsão para incidir juros Selic sobre o valor do crédito

reconhecido pelo Delegado/Inspetor de DRF/IRF da RFB. O termo inicial, portanto, para a incidência dos juros Selic sobre os créditos não reconhecidos pela DRF/IRF e reconhecidos pelas DRJ ou pelo CARF, é a data da decisão administrativa do Delegado/Inspetor de DRF/IRF da RFB que se opôs à utilização do crédito.

Também não há que se falar em oposição do Fisco a partir da data em que o contribuinte toma ciência de decisão definitiva da DRJ, proferida em manifestação de inconformidade, ou do CARF, proferida em recurso voluntário ou recurso especial, que reformou decisão anterior para permitir a utilização do crédito pelo contribuinte, por qualquer uma das modalidades previstas na legislação tributária federal.

No caso concreto, a decisão administrativa que se opôs à utilização de parte crédito pleiteado, e reconhecido pelo presente julgado, é de 12/03/2007, data a partir da qual incide os juros Selic, até a data da ciência da presente decisão pela Recorrente, ou da decisão que vier a ser proferida pela CSRF, na hipótese de a PGFN, ou a própria Recorrente, interpor Recurso Especial contra a presente decisão.

Por último, há que se deferir o pedido de desistência da lide relativa às compensações declaradas, e vinculadas a crédito aqui discutido, controlados nos Processos nºs. 10950.000742/2007-34, 10950.000461/2003-58 e 10950.000740/2003-11.

Isto posto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para: (i) incluir na base de cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de cana-de-açúcar feitas junto à pessoas físicas e das MP, PI e ME apurado na diligência; (ii) reconhecer o direito à incidência de juros Selic de 12/03/2007 até a data da ciência da decisão definitiva deste CARF; (iii) deferir o pedido de desistência acima referido; e (iv) determinar que a autoridade da RFB apure o valor do crédito reconhecido e homologue as compensações declaradas (porventura ainda existentes), até esse valor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator