



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

Processo nº 10950.001454/2002-92
Recurso nº 270.818 Voluntário
Acórdão nº **3101-00.741 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de maio de 2011
Matéria IPI (ressarcimento e compensação)
Recorrente M.S. LEATHER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 3º trimestre de 2001

IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

No regime da Lei 9.363, de 1996, os insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas integram a base de cálculo do crédito presumido. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda e do Superior Tribunal de Justiça.

IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Antes da vigência e da opção do contribuinte pelo regime alternativo oferecido pela Lei 10.276, de 2001, não há se falar em inclusão do montante da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda dentre os custos que integram a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

IPI. RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Carece de amparo legal a atualização monetária dos créditos do IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais). Resistência oposta pelo fisco em face da utilização do direito de crédito de IPI descaracteriza esse crédito como escritural. Para evitar o enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional, exsurge a legitimidade da atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic, desde a data do protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento em dinheiro ou a supressão

dos óbices opostos pelo fisco contra pretendida compensação. Precedentes da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda e do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para: (1) INCLUIR na base de cálculo do crédito presumido, as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas; (2) CONCEDER a atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic, a partir do protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento em dinheiro ou a supressão dos óbices opostos pelo fisco contra pretendida compensação.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Tarásio Campelo Borges - Relator

Formalizado em: 10/05/2011

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Corinθο Oliveira Machado, Gustavo Junqueira Carneiro Leão, Henrique Pinheiro Torres, Luiz Roberto Domingo, Tarásio Campelo Borges e Valdete Aparecida Marinheiro.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário contra acórdão unânime da Segunda Turma da DRJ Ribeirão Preto (SP) que rejeitou parcialmente [¹] manifestação de inconformidade [²] contra indeferimento de pedidos de ressarcimento de crédito presumido do imposto sobre produtos industrializados (IPI), para ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas para o exterior, benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

O ressarcimento ora discutido, apurado no 3º trimestre de 2001, está atrelado a declarações de compensação com débitos de natureza tributária administrados pela RFB [³].

Indeferido parte do pedido pela Delegacia da Receita Federal competente [⁴], a interessada tempestivamente manifestou sua inconformidade. Adoto e reproduzo o trecho do relatório do aresto do órgão *a quo*:

[...] manifestação de inconformidade de fls. 91/111, alegando, em resumo, o seguinte:

1. Requer a conexão dos processos relativos aos primeiro, segundo e terceiro trimestres de 2001, pois a decisão de um interfere no resultado de outro;
2. Há erros de cálculo na planilha elaborada no item 9 do Despacho Decisório (fl. 77), relativo ao cálculo dos insumos aplicados nos produtos fabricados, pois a auditoria excluiu o estoque duas vezes, em janeiro e setembro, distorcendo o resultado;
3. Defende o direito à inclusão dos insumos adquiridos de pessoas físicas, sustentando que a legislação não limita o seu direito; requer seja afastada a aplicabilidade do art. 2º da IN SRF nº 303/2003, por ser posterior ao período em análise; transcreve jurisprudência administrativa em seu favor;
4. Alega que tem o direito à atualização do crédito presumido através da taxa SELIC.

Em 13/02/2008, mediante a Resolução nº 1.003 desta Turma de Julgamento (fls. 129/131), o processo foi encaminhado à Delegacia da Receita

¹ Inteiro teor do acórdão recorrido às folhas 154 a 165.

² Manifestação de inconformidade acostada às folhas 91 a 111 e 148 a 151.

³ Pedidos de ressarcimento e declarações de compensação eletrônicos acostados às folhas 1, 58 a 60 e 79 a 82. Data protocolo do pedido: 2 de abril de 2002.

⁴ Indeferimento do ressarcimento às folhas 86 a 88.

Federal em Maringá para a realização de diligência fiscal, a fim de esclarecer, no cálculo do benefício, sobre os valores alocados como matérias-primas consumidas nos meses de janeiro a setembro de 2001, e a origem do valor de R\$ 3.976.964,14 excluído como estoque com base no inciso III, do art. 4º da IN SRF nº 69/2001.

A Delegacia de origem elaborou a informação fiscal de fls. 139/143, na qual realizou a revisão do cálculo do crédito presumido, com o detalhamento dos valores de matérias-primas, por mês. Informa o auditor diligenciador que na revisão excluiu os valores referentes à industrialização efetuada por terceiros, valores estes que não haviam sido excluídos no cálculo inicial. Concluiu que o valor correto do direito creditório da interessada é de R\$ 204.021,43, e que as compensações pleiteadas podem ser homologadas até este valor, na forma demonstrada à fl. 142.

Cientificada, a interessada se manifestou às fls. 148/151, alegando que:

1. A auditoria deveria ter se limitado ao cumprimento do que foi determinado pela Resolução da Delegacia de Julgamento, e não podia efetuar novas exclusões no cômputo da base de cálculo;
2. As novas exclusões devem ser desconsideradas, pois afrontam os princípios gerais do processo;
3. Embora a fiscalização tenha utilizado critério diferente para a apuração dos estoques, concorda com os valores utilizados a título de estoques inicial e final;
4. Contesta a exclusão dos valores de industrialização efetuada por terceiros, apresentando jurisprudência do Conselho de Contribuintes em seu favor;
5. O auditor excluiu em duplicidade o valor das importações em trimestres anteriores, o que prejudica o cálculo do trimestre em tela;
6. Reitera as razões expostas anteriormente na manifestação de inconformidade em relação às aquisições de pessoas físicas.

Por fim, requer o provimento do recurso.

Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido estão consubstanciados na ementa que transcrevo:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

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

São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É incabível a concessão do estímulo Fiscal acrescido de juros de mora pela taxa SELIC, por ausência de autorização legal.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

O valor referente ao beneficiamento dos insumos, efetuado por terceiros, não se inclui na base de cálculo do crédito presumido, uma vez que se trata de prestação de serviços, que não está compreendida no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Solicitação Deferida em Parte

Ciente do inteiro teor desse acórdão, recurso voluntário foi interposto às folhas 174 a 197. Nessa petição, PRELIMINARMENTE, postula a conexão dos processos 10950.003963/2001-79, 10950.003964/2001-13 e 10950.001454/2002-92. No MÉRITO, assevera: (1) erro no cálculo do crédito presumido do trimestre provocado por exclusão em duplicidade, nos trimestres anteriores, de aquisições de insumos no mercado externo; (2) indevida glosa de insumos, porque adquiridos de pessoas físicas; (3) indevida glosa de valores relativos ao pagamento de industrialização por terceiros; e (4) descabido indeferimento da atualização de seus créditos pela taxa Selic.

A autoridade competente deu por encerrado o preparo do processo e encaminhou para a segunda instância administrativa [⁵] os autos posteriormente distribuídos a este conselheiro e submetidos a julgamento em único volume, ora processado com 199 folhas.

É o relatório.

⁵ Despacho acostado à folha 199 determina o encaminhamento dos autos para o outrora denominado Segundo Conselho de Contribuintes.

Voto

Conselheiro Tarásio Campelo Borges (Relator)

Conheço do recurso voluntário interposto às folhas 174 a 197, porque tempestivo e atendidos os demais requisitos para sua admissibilidade.

Versa o litígio, conforme relatado, acerca do indeferimento parcial de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, para ressarcimento do PIS-Pasep e da Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de MP, PI e ME utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas para o exterior, benefício fiscal instituído pela Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

Preliminarmente, tenho por prejudicado o pretendido reconhecimento de conexão processual, porquanto os processos 10950.003963/2001-79 e 10950.003964/2001-13 já foram julgados, em sessão de 8 de dezembro de 2010, pela Segunda Turma Especial (3802) desta Terceira Seção de Julgamento, sob a relatoria da conselheira Mara Cristina Sifuentes.

No mérito, são quatro as questões remanescentes:

- (1) exclusão em duplicidade de aquisições de insumos no mercado externo;
- (2) glosa de insumos adquiridos de pessoas físicas;
- (3) glosa de industrialização por terceiros; e
- (4) atualização dos créditos pela taxa Selic.

Na primeira das quatro questões, a recorrente denuncia erro no cálculo do crédito presumido do trimestre por exclusão em duplicidade, nos trimestres anteriores, de aquisições de mercadorias no mercado externo.

Nada obstante, esse defeito já foi reparado no quadro demonstrativo de folha 140, fato consignado nos fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido [⁶], senão vejamos:

INSUMOS IMPORTADOS

A interessada alega que na revisão dos cálculos elaborada na informação fiscal de fls. 139/143, o auditor cometeu um equívoco ao excluir em duplicidade o valor das importações de insumos nos dois primeiros trimestres do ano, e que isto causaria prejuízo para o cálculo do 3º trimestre. Entretanto, ao se verificar o quadro demonstrativo à fl. 140, constata-se que o próprio auditor já

⁶ Voto condutor do acórdão recorrido, folha 164, título INSUMOS IMPORTADOS.

corrigiu o equívoco, colocando os valores corretos para fevereiro, março e abril, meses estes em que havia excluído as importações em duplicidade.

Essa mencionada correção do equívoco pelo próprio auditor no quadro demonstrativo de folha 140 é fato não controvertido pela recorrente. A propósito da exclusão em duplicidade, o recurso voluntário contém meras alegações genéricas [7], senão vejamos:

III.a) Do erro no cálculo do crédito presumido

8. Conforme já argumentado, o presente trimestre sofre prejuízo de cálculo referente à indevida exclusão de aquisições de mercadoria no mercado externo (importações) realizadas em duplicidade nos trimestres anteriores, conforme demonstrado nos respectivos processos, circunstância que deve ser sanada, sob pena de colocar em grave prejuízo a Requerente.

9. Por este motivo, requer sejam adequados os valores relativos aos trimestres anteriores, na forma acima mencionada em razão de seu reflexo direito no cálculo do presente processo.

Como o reparo do defeito referido no julgamento de primeira instância não é matéria controvertida, entendo operada a preclusão e não conheço das evasivas razões do recurso, neste particular.

No que respeita ao segundo ponto de mérito da peça recursal, glosa de insumos adquiridos de pessoas físicas, entendo carente de reparo o acórdão recorrido.

Com efeito, no regime da Lei 9.363, de 1996, a descabida exclusão, da base de cálculo do crédito presumido, de insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, tão somente porque adquiridos de pessoas físicas, é tema já pacificado, em favor dos contribuintes, tanto pela Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda quanto pelo Superior Tribunal de Justiça, cujo Recurso Especial 993.164, da relatoria do Ministro Luiz Fux, aguarda trânsito em julgado em procedimento previsto para os recursos repetitivos [8].

Quanto ao terceiro ponto do recurso voluntário, o acórdão recorrido não merece reparos.

In casu, no regime da Lei 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a base de cálculo do crédito presumido é o valor total das aquisições, para uso no processo produtivo, de matérias-primas, de produtos intermediários e de materiais de embalagem [9].

A possibilidade de aproveitamento dos valores relativos ao pagamento de industrialização por encomenda para compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei 9.363, de 1996, é inovação somente introduzida no nosso ordenamento jurídico quando criado o regime alternativo oferecido pela Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001, *verbis*:

⁷ Recurso voluntário, folha 176.

⁸ Recurso Especial julgado em 13 de dezembro de 2010. Embargos de declaração pendentes de julgamento.

⁹ Lei 9.363, de 1996, artigo 2º c/c artigo 1º.

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:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

Conseqüentemente, antes da vigência e da opção do contribuinte pelo regime alternativo de que cuida a Lei 10.276, de 2001, não há se falar em inclusão do “valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda” [10] dentre os custos que integram a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Por fim, trago ao colegiado a discutida atualização dos créditos presumidos pela taxa Selic.

É certo que carece de amparo legal a atualização monetária dos créditos do IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade. São os denominados créditos escriturais, porque lançados pelo próprio sujeito passivo da obrigação tributária em seus livros fiscais.

No entanto, no julgamento do REsp 1.035.847 (RS) [11], sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, em procedimento previsto para os recursos repetitivos, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento no sentido de considerar que a resistência oposta pelo fisco em face da utilização do direito de crédito de IPI retira desse crédito a sua natureza escritural.

Assim, para evitar o enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional, exsurge a legitimidade da atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic, desde a data do protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento ou supressão dos óbices opostos pelo fisco contra pretendida compensação. Nesse sentido, outros precedentes da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça [12]:

¹⁰ Lei 10.276, de 2001, artigo 1º, § 1º, inciso II.

¹¹ REsp 1.035.847 (RS), julgado em 24 de junho de 2009, DJe de 3 de agosto de 2009.

¹² REsp 1.035.847 (RS), ementa, item 4.

EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; **EREsp 613.977/RS**, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; **EREsp 495.953/PR**, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; **EREsp 522.796/PR**, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; **EREsp 430.498/RS**, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e **EREsp 605.921/RS**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008.

Do âmbito administrativo, cito precedente da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda: Acórdão 9303-01.377, de 4 de abril de 2011, unânime, da lavra do Presidente e relator Henrique Pinheiro Torres.

Com essas considerações, dou parcial provimento ao recurso voluntário para: (1) INCLUIR na base de cálculo do crédito presumido, as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas; e (2) CONCEDER a atualização dos créditos presumidos do IPI pela taxa Selic, a partir do protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento em dinheiro ou a supressão dos óbices opostos pelo fisco contra pretendida compensação.

Tarásio Campelo Borges