



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

Processo nº 10950.002562/2009-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-005.572 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de junho de 2018
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO IPI
Recorrente COCAMAR COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. RECEITA BRUTA DE EXPORTAÇÃO. DEFINIÇÃO.

O conceito atualmente em vigor de “receita operacional bruta”, para o fim de cálculo do crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, não abrange o valor das vendas, nos mercados interno e externo, de produtos adquiridos de terceiros, que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica beneficiária do crédito presumido.

Esse conceito foi introduzido pela Portaria MF nº 64, de 2003, e somente se aplica a partir de 26 de março de 2003, data de sua publicação no Diário Oficial da União.

A definição anterior de “receita operacional bruta”, constante da Portaria MF nº 38, de 1997, e da IN SRF nº 23, de 1997, explicitada pelo Ato Declaratório Normativo Cosit nº 13, de 1998, incluía no valor da “receita operacional bruta” a receita de operações de mera revenda, nos mercados interno e externo, e vigorou até 26 de março de 2003, aplicando-se a todos os fatos ocorridos até essa data.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA BRUTA DE EXPORTAÇÃO. PRODUTO "NT".

A exportação de produtos NT, situados fora do campo de incidência do imposto, não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido de IPI. Súmula CARF nº 20.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA BRUTA DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÕES CAMBIAIS.

As variações cambiais complementares, objeto de emissão de nota fiscal conforme determinado pela legislação aduaneira, integram a receitas de

exportação para fins de apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO. LEI 10.276/2001. RECURSO REPETITIVO DO STJ. SÚMULA 494/STJ. ANALOGIA. POSSIBILIDADE.

No regime alternativo previsto na Lei nº 10.276/2001 geram direito ao crédito presumido de IPI as aquisições de pessoas físicas, por analogia ao entendimento exarado no Recurso Especial nº 993.164/MG, sob a sistemática dos recursos repetitivos do STJ, aplicável ao crédito presumido de IPI apurado em conformidade com a Lei nº 9.363/1996.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE DE COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO BENEFÍCIO.

Incabível o cálculo do crédito presumido de IPI sobre mercadorias não consumidas no processo produtivo por vedação à teleologia da norma.

SALDO NEGATIVO DE CORRENTE DE AJUSTE DE TRIMESTRE DE ANO ANTERIOR.

O saldo negativo de crédito presumido, decorrente de ajustes de trimestres anteriores, deve ser considerado na apuração do crédito presumido de períodos seguintes, sob pena de aproveitamento indevido daquele. O mesmo se dá em relação ao saldo negativo de crédito presumido apurado no último período de apuração do benefício pela contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco (Súmula nº 411/STJ). Em tais casos, a correção monetária, pela taxa SELIC, deve ser contada a partir do fim do prazo de que dispõe a administração para apreciar o pedido do contribuinte, que é de 360 dias (art. 24 da Lei nº 11.457/2007), nos termos do REsp 1.138.206/RS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial para reverter a glosa quanto à exclusão das receitas financeiras, decorrentes de variação cambial, da base de cálculo do crédito presumido de IPI, para reverter a glosa quanto ao crédito na aquisição de matéria-prima de pessoa física e para reconhecer o direito do contribuinte à atualização dos créditos pleiteados, pela SELIC, a partir de 360 dias contados da data do protocolo do pedido de ressarcimento, vencidos os Conselheiros Fenelon Moscoso de Almeida e Jorge Lima Abud que davam provimento em menor extensão para manter a glosa sobre variações cambiais e o Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède que dava provimento em maior

extensão para excluir as receitas de revenda de mercadorias da receita operacional bruta, na vigência da Portaria MF nº 38/1997.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède, Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes (suplente convocado), José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

O presente processo tem por objeto o pedidos de ressarcimento de IPI referentes ao 1º, 2º e 3º trimestres de 2003, com a utilização de crédito presumido, com albergue na Lei nº 10.276/2001.

Devidamente protocolados, após a análise dos pedidos cotejados com documentação acostadas aos autos pela contribuinte, promoveu-se o despacho decisório, no qual foi reconhecido parcialmente os créditos.

Inconformada com o que fora decidido no despacho acima referido, a contribuinte recorrente apresentou manifestação de inconformidade contestando os seguintes tópicos da decisão:

- a) Inclusão da receita auferida com comercialização de produtos adquiridos para revenda na receita operacional bruta (ROB);
- b) Exclusão dos valores relativos às vendas de produtos "NT" da receita bruta de exportação;
- c) Exclusão das receitas financeiras da base de cálculo da receita bruta de exportação;
- d) Glosa das aquisições de pessoas físicas da base de cálculo do crédito presumido;
- e) Glosa das aquisições para revenda da base de cálculo do crédito presumido;
- f) Exclusão proporcional às glosas de itens em elaboração e acabados e não vendidos;
- g) Deduções dos créditos presumidos negativos apurados no ano de 2002 e no 4º trimestre de 2003;

h) Incidência de atualização monetária e juros de mora e incidência da taxa SELIC.

Sobreveio então o Acórdão 14-61.871, da 8ª Turma da DRJ/RPO, Sessão de 12 de julho de 2016, onde por unanimidade de votos, foi julgada parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, reconhecendo o crédito apontado no despacho decisório da DRF, recebendo a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. RECEITA BRUTA DE EXPORTAÇÃO. DEFINIÇÃO.

O conceito atualmente em vigor de “receita operacional bruta”, para o fim de cálculo do crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, não abrange o valor das vendas, nos mercados interno e externo, de produtos adquiridos de terceiros, que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pela pessoa jurídica beneficiária do crédito presumido.

Esse conceito foi introduzido pela Portaria MF nº 64, de 2003, e somente se aplica a partir de 26 de março de 2003, data de sua publicação no Diário Oficial da União.

A definição anterior de “receita operacional bruta”, constante da Portaria MF nº 38, de 1997, e da IN SRF nº 23, de 1997, explicitada pelo Ato Declaratório Normativo Cosit nº 13, de 1998, incluía no valor da “receita operacional bruta” a receita de operações de mera revenda, nos mercados interno e externo, e vigorou até 26 de março de 2003, aplicando-se a todos os fatos ocorridos até essa data.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT)

A exportação de produtos NT, situados fora do campo de incidência do imposto, não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido de IPI.

Recurso Especial do Procurador Provido.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA BRUTA DE EXPORTAÇÃO.

A receita de venda para o exterior de produtos não tributados deve ser excluída da receita bruta de exportação para efeito de apuração da proporção entre insumos empregados em produtos exportados e o total dos insumos adquiridos.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA BRUTA DE EXPORTAÇÃO. VARIAÇÕES CAMBIAIS.

As variações cambiais, por expressa disposição legal, são classificadas como receitas financeiras, não compondo, portanto, a receita bruta de exportação para fins de cálculo do crédito presumido de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE DE COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO BENEFÍCIO SOB A ÉGIDE DA LEI Nº 10.276/2001.

Não são aplicáveis ao regime de apuração da Lei nº 10.276/2001 as conclusões do RESP 993.164/MG, adotadas em âmbito tributário federal pelas Notas PGFN/CRJ nº 1.114/2012 e 1.155/2012, dado que relativas à redação da Lei nº 9.363/1996, que não continha a expressão "A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput" contida na Lei nº 10.276/2001.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE DE COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO BENEFÍCIO.

A Lei nº 10.276/2001, em seu art. 1º, §§ 1º e 2º, restringe o cálculo do crédito presumido às aquisições de insumos, correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não abrangendo as mercadorias adquiridas para revenda, sob pena de violação ao art. 111 do CTN.

SALDO NEGATIVO DE CORRENTE DE AJUSTE DE TRIMESTRE DE ANO ANTERIOR.

O saldo negativo de crédito presumido, decorrente de ajustes de trimestres anteriores, deve ser considerado na apuração do crédito presumido de períodos seguintes, sob pena de aproveitamento indevido daquele. O mesmo se dá em relação ao saldo negativo de crédito presumido apurado no último período de apuração do benefício pela contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003, 01/04/2003 a 30/06/2003, 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO DE IPI. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO.

Ainda que expressamente vedada nos atos normativos da Receita Federal, a correção do valor ressarcido pela taxa SELIC será admitida após decorridos 360 dias do pleito, por força da Nota PGFN/CRJ nº 775/2014, que inseriu a matéria na relação de Recursos Especiais Repetitivos (STJ), aos quais está vinculada a Receita Federal, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522/2002.

Valendo-se do direito que lhe é facultado pelo art. 33 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, a contribuinte manejou Recurso Voluntário, onde repisou os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus - Relator:

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Não há na peça recursal alegação de matérias para discussão em sede de preliminares, razão pela qual passa-se a deliberar sobre o mérito do processo.

Destaca-se que a matéria trazida ao debate, já foi ou é objeto de diversos outros processos, que tramitaram ou continuam a espera de resolução, versando, contudo, sobre períodos de apuração diversos.

Vale ressaltar que este Conselheiro não afasta-se das linhas decisórias, trazidas pelos acórdãos anteriores, destacando o de nº 3102-002.031.

I - DO MÉRITO

I.1 - Receita Operacional Bruta

O acórdão da DRJ/RPO, contra ao qual se insurge a contribuinte recorrente, explanando sobre a aplicação das normas no tempo, explicou de forma bem clara as regras para se estabelecer a receita operacional bruta.

Conforme bem explanado, a definição da receita operacional bruta, onde eram incluídas as receitas de operação de revenda, no mercado interno e externo, foi aplicada até 26/03/2003, somente após a entrada em vigor.

Como se vê, no que tange aos critérios adotados pela fiscalização para a apuração da receita operacional bruta, os argumentos trazidos pela contribuinte recorrente baseiam-se em legislação posterior a parte dos períodos de apuração objeto do pedido de ressarcimento.

Assim, aos fatos ocorridos em data anterior a 26/03/2003, aplica-se a definição de receita bruta esposada pela Portaria MF nº 38, e IN SRF nº 23, ambas de 1997, já, aos fatos ocorridos após esse marco temporal, aplicam-se as definições esculpidas na IN SRF nº 315/2003.

Dessa forma, insustentáveis são as alegações da recorrente em sentido contrário.

I.2 - Crédito Presumido IPI. Exportação De Produto Não Tributado (NT).

A matéria aqui debatida já foi objeto de discussão neste Colegiado quando da análise do processo nº 10880.970247/2011-41, que originou o Acórdão nº 3302.004.637, oportunidade em que decidiu-se à unanimidade pela impossibilidade de o contribuinte aproveitar-se de suposto crédito advindo das operações de exportação realizadas com produtos não tributados (NT).

Corroborando o entendimento expresso no acórdão acima referido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em diversas ocasiões, vem pacificando a controvérsia, estabelecendo que a exportação de produtos NT, situados fora o campo de incidência do imposto, não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido de IPI, podendo ser destacado o acórdão de nº 9303-005.170, que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/1998 a 31/12/1998

*PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO.
PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS (NT)*

A exportação de produtos NT, situados fora do campo de incidência do imposto, não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido de IPI.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Referido entendimento resultou inclusive na edição de Súmula do E. CARF, traduzida no verbete de nº 20, vejamos:

Súmula CARF nº 20: *Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.*

Por todo o acima exposto, no meu sentir, é a providência acertada a manutenção das glosas dos créditos pretendidos pela contribuinte recorrente, relacionados à exportação de produtos não-tributados pelo IPI.

1.3 - Exclusão das Receitas Financeiras da Base de Cálculo das Receitas de Exportação

No acórdão da DRJ, que acompanhou as conclusões da fiscalização, restou consignado a impossibilidade de se considerar as diferenças decorrentes da alteração da taxa de câmbio ocorridas entre a data do fechamento do contrato de câmbio e a data do embarque, como variações monetárias passivas ou ativas, motivo pelo qual não comporiam a receita de exportação para o cálculo do crédito presumido.

A contribuinte recorrente no recurso voluntário insurge-se novamente contra a glosa promovida pela fiscalização, citando em seu favor os dispositivos da Portaria MF nº 356/1988.

Situação semelhante fora tratada por esse colegiado no acórdão nº 3302-004.437, tendo por relatora a I. Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, para qual peço vênha, para tomar como razão de decidir sobre o presente ponto, vejamos:

"(...)

O Supremo Tribunal Federal no RE 627.815/PR, recebido sobre o regime de repercussão geral, assim decidiu:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas.

III – O legislador constituinte ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.

IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

VI - Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal. (grifos não constam no original)

No caso em análise, não se trata, portanto, de variação cambial "financeira", pois não se encontra no "contas a receber", mas sim de variação cambial da "receita de vendas", já que é contabilizada como receita de vendas, portanto, faz jus a

Recorrente ao crédito presumido de IPI sobre as receitas de exportação acrescidas (ou reduzidas) da variação cambial anteriores à data de fechamento do câmbio. Conforme expressou, o Supremo Tribunal Federal: "O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços". Nesse sentido, já decidiu este Tribunal Administrativo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI.

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2002 A 31/03/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS.

INCABÍVEL O CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI SOBRE MERCADORIAS NÃO CONSUMIDAS NO PROCESSO PRODUTIVO.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI, INSUMOS, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

INCABÍVEL O CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI SOBRE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES EX-VI DA SUMULA Nº12 DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI, BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL.

AS VARIAÇÕES CAMBIAIS COMPLEMENTARES OBJETO DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL CONFORME DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO ADUANEIRA INTEGRAM A RECEITAS DE EXPORTAÇÃO PARA FINS DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

(CARF; 2ª Seção de Julgamento; 1ª Câmara; 2º Turma Ordinária; Acórdão nº 210200.157; Data do julgamento: 04/06/2009)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/07/2001 A 30/09/2001

CREDITO PRESUMIDO DE IPI, INSUMOS. INCABÍVEL O CÁLCULO DO CREDITO PRESUMIDO DO IPI

SOBRE MERCADORIAS NÃO CONSUMIDAS NO PROCESSO PRODUTIVO.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

INCABÍVEL O CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI SOBRE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES EX-VI DA SUMULA Nº 12 DO CONSELHO DE CONTRIBUINTE.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI, BASE DE CÁLCULO, VARIAÇÃO CAMBIAL.

AS VARIAÇÕES CAMBIAIS COMPLEMENTARES OBJETO DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL CONFORME DETERMINADO PELA LEGISLAÇÃO ADUANEIRA INTEGRAM A RECEITAS DE EXPORTAÇÃO PARA FINS DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. VISTOS RELATADOS E DISCUTIDOS OS PRESENTES AUTOS. ACORDAM OS MEMBROS DO COLEGIADO, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, EM DAR MOVIMENTO PARCIAL AO RECURSO, NOS TERMOS DO VOTO DO RELATOR.

(CARF; 3ª Seção de Julgamento; 3ª Câmara; 2ª Turma Ordinária; Acórdão nº 330200348; Data do julgamento: 18/03/2010)

Portanto, reforma-se a decisão da DRJ/Ribeirão Preto no que concerne a tal ponto para considerar a variação cambial como receitas de vendas, especificadas nas notas complementares, fls. 57 a 64".

No caso em tela, no sentir desse Conselheiro, há a necessidade de se reformar a decisão recorrida, para que seja considerada a variação cambial como receita de vendas para exportação, quando especificadas em notas complementares, emitidas com esse propósito.

I.4 - Aquisição de matérias primas pessoa físicas

No presente ponto a insurgência da contribuinte recorrente recai sobre a glosa dos créditos de IPI observados quando da aquisição de matéria-prima de produtores pessoas físicas, alegando que a negativa de aproveitamento de tais créditos, por estar localizada em veículos normativos infra-legais, não poderia prosperar.

O STJ decidiu, sob a sistemática dos recursos repetitivos, que as Instruções Normativas que condicionam o crédito presumido previsto pela lei nº 9.363/1996 aos fornecedores sujeitos à tributação pelo PIS e pela COFINS o fazem em desacordo com o texto legal.

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 inconstitucionalidade (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 ressarcimento 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. Entrementes, 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), 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 (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 sido 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.

A mesma matéria foi objeto da súmula 494 do STJ.

Súmula 494 - O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP. (Súmula 494, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2012, DJe 13/08/2012)

Embora o presente processo trate de crédito presumido apurado pelo regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276/2001, e não do previsto na Lei nº 9.363/1996, não se pode olvidar que o entendimento proferido pelo STJ se adapta perfeitamente ao caso concreto, vez que também não há na lei de 2001 qualquer restrição ao crédito presumido oriundo das aquisições de pessoas físicas.

Assim, a glosa dos créditos decorrentes da aquisição de algodão de pessoas físicas no mercado interno deve ser revertida, pois as restrições impostas a tal crédito presumido não encontram guarida nos textos legais que o instituíram.

No mesmo sentido já tem decidido este conselho em decisões da 2ª e 3ª Turmas Ordinárias da 4ª Câmara.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS. REGIME ALTERNATIVO. LEI 10.276/2001. RECURSO REPETITIVO DO STJ. SÚMULA 494/STJ. ANALOGIA. POSSIBILIDADE.

No regime alternativo previsto na Lei no 10.276/2001 geram direito ao crédito presumido de IPI as aquisições de pessoas físicas, por analogia ao entendimento exarado no Recurso Especial no 993.164/MG, sob a sistemática dos recursos repetitivos do STJ, aplicável ao crédito presumido de IPI apurado em conformidade com a Lei no 9.363/96.

CRÉDITO PRESUMIDO. MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONCEITO DA LEGISLAÇÃO DO IPI. TELECOMUNICAÇÕES. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Incluemse na base de cálculo do crédito presumido somente as matérias primas e produtos intermediários que integrarem o produto fabricado ou que forem consumidos no processo de industrialização em face do contato físico direto com o produto em fabricação, desde que não estejam compreendidos entre bens do ativo permanente. Os gastos com telecomunicações não se enquadram no conceito de matériaprima ou produto intermediário.

(Acórdão 3402002.738. Relatora: Maria Aparecida Martins de Paula)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

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

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ONUS PROBATÓRIO.

Nos pedidos de compensação/ressarcimento, incumbe ao postulante a prova de que cumpre os requisitos previstos na legislação para a obtenção do crédito pleiteado.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO.

CONCEITO DE INSUMO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. VINCULAÇÃO À LEGISLAÇÃO DO IPI.

Só geram direito ao crédito presumido os materiais intermediários que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação e que não sejam passíveis de ativação obrigatória.

CULTIVO DE CANADEAÇÚCAR. ATIVIDADE AGRÍCOLA. INSUMOS EMPREGADOS. GLOSA.

O valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, combustíveis e lubrificantes empregados na fase agrícola do processo produtivo (cultivo da canadeaçuçar) deve ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido.

TRANSFERENCIA DE MATÉRIAPRIMA ENTRE FILIAIS. ESTOQUE. GLOSA. PROCEDENCIA.

Excluemse da base de cálculo do crédito presumido as transferências de matériaprima de produção própria entre as filiais, ou dentro da própria empresa, por não terem sido gravadas com as contribuições que o benefício visa a ressarcir.

AQUISICÕES DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS. CABIMENTO.

No regime alternativo, geram direito ao crédito presumido de IPI as aquisições de pessoas físicas.

(Acórdão 3403003.173. Relator: Rosaldo Trevisan)

Desta forma, por todo o acima descrito, reconhece-se o direito ao crédito presumido de IPI, decorrente de aquisição de matéria-prima de produtor pessoa física.

1.5 - Das aquisições para comercialização

A contribuinte recorrente repete no Recurso Voluntário os mesmos termos utilizados na manifestação de inconformidade, quanto a alegação da possibilidade de incluir na

base de cálculo do crédito presumido de IPI as receitas provenientes da comercialização de produtos adquiridos de terceiros.

Ao seu favor invoca a tese de que a proibição mencionada passou a vigorar apenas com a edição da IN SRF nº 315/2003, o que não pode ser considerado como certo.

Ao contrário do que repisa a recorrente, a vedação de creditamento do IPI verificado na revenda de produto adquirido de terceiros, não foi introduzida pela IN mencionada, ela esta expressamente descrita no art. 1º da Lei nº 9.363/96, senão vejamos:

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 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. (destaque não consta do original)

(...)

Desta forma, mantêm-se as glosas estabelecidas pela fiscalização e confirmadas no Acórdão recorrido.

1.6 - Base de Cálculo - Produtos em elaboração e acabados não vendidos

Para a contribuinte recorrente o acórdão recorrido deveria ser reformado, tendo em vista que teria comprovado a possibilidade de se manter os créditos relacionados produtos acabados e não vendidos.

Na sua visão não poderia ser feito o cálculo por meio de rateio utilizado pela fiscalização, uma vez que teria direito ao crédito de IPI sobre a aquisição de matéria-prima de pessoa física e insumos para comercialização.

Pois bem. Os insumos aplicados em produtos em elaboração e acabados, porém não vendidos, não geram o direito ao crédito presumido de IPI, conforme afirma a recorrente.

Desta forma, mantém-se a glosa dos créditos de insumos adquiridos e utilizados em produtos em elaboração e/ou acabados não vendidos.

1.7 - Deduções dos Créditos Presumidos Negativos apurados no ano de 2002 e no 4º trimestre de 2003

Quanto a alegação trazida pela recorrente de que a dedução dos créditos presumidos negativos no ano de 2002 e no 4º trimestre de 2003, razão alguma lhe assiste.

Conforme descrito no acórdão recorrido a contribuinte apurava seu crédito presumido de IPI com base na Lei nº 9.363/96. Assim as deduções dos saldos negativos do crédito deveriam seguir as diretrizes do art. 5º, §§ 2º e 3º, da IN SRF 23/97.

Quanto ao crédito negativo do 4º trimestre de 2003, vale dizer, que seria utilizado no ano de 2004, ano em que, como apurado pela fiscalização, não houve qualquer apuração de crédito presumido, também restou acertados os apontamentos na conclusão dos trabalhos de fiscalização.

Desta forma, afasta-se as pretensões da recorrente, mantendo-se o decidido no acórdão guerreado.

I.8 - Da atualização monetária dos créditos remanescentes

O STJ já se posicionou no sentido de ser devida a correção pela Selic quando há oposição ao creditamento decorrente de resistência ilegítima do fisco, nos termos da súmula 411 e do REsp. 1.138.206/RS.

Em recente precedente, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais acatou a jurisprudência do STJ para admitir o direito à correção pela SELIC, dos créditos presumidos de IPI, a partir do fim do prazo de que dispõe a administração para apreciar o pedido do contribuinte, que é de 360 dias contados da apresentação do pedido, o qual adotamos como razão de decidir para o presente caso.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI*

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. FRETE.
POSSIBILIDADE.*

Incluemse no cálculo do crédito presumido de IPI os valores dos fretes cobrados do Recorrente, referentes às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos exportados, cujas notas fiscais de aquisição se encontram identificadas nos documentos comprobatórios da prestação do serviço de transporte.

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCIDENCIA DA TAXA
SELIC.*

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco (Súmula no 411/STJ). Em tais casos, a correção monetária, pela taxa SELIC, deve ser contada a partir do fim do prazo de que dispõe a administração para apreciar o pedido do contribuinte, que é de 360 dias (art.24 da Lei no11.457/07), nos termos do REsp 1.138.206/RS.

(Acórdão 9303006.466. Relator: Charles Mayer de Castro Souza)

Nesse sentido, faz jus a recorrente à correção do crédito presumido de IPI nos termos do precedente entabulado pela CSRF no voto acima citado.

II - Conclusão

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

a) Manter as considerações do Acórdão da DRJ no que diz respeito à forma da apuração da receita operacional bruta; Manter a glosa dos créditos presumidos de IPI relacionados a exportação de produtos não-tributados; Manter a glosa dos créditos presumidos de IPI relacionados a aquisição de produtos para comercialização; Manter a exclusão dos produtos em elaboração e acabados e não vendidos da base de cálculo do crédito presumido de IPI; Manter as Deduções dos Créditos Presumidos Negativos apurados no ano de 2002 e no 4º trimestre de 2003;

b) Reverter a glosa quanto a exclusão das decorrente de variação cambial, da base de cálculo do crédito presumido de IPI; Reverter a glosa quanto ao crédito presumido de IPI verificado na aquisição de matéria-prima de pessoa física; Reconhecer o direito do contribuinte à atualização dos créditos pleiteados, pela SELIC, 360 DIAS.

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.