



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

Processo nº 11030.000881/2001-17
Recurso nº 265.017 Voluntário
Acórdão nº **3102-000.902 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 4 de fevereiro de 2011
Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Recorrente Bagatini Pedras Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

INCLUSÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI NA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS

A INSRF 23/97 excedeu a norma do art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas. Não obstante as pessoas físicas não serem contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS, 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.

Recurso voluntário provido.

Crédito tributário reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **1ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade, **em dar provimento ao recurso voluntário**.

LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO - Presidente

BEATRIZ VERÍSSIMO DE SENA - Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros José Fernandes do Nascimento, Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes Maya Gomes e Nanci Gama.

Relatório

O presente processo cuida de pedido de ressarcimento do crédito presumido do IPI (CP), de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, para se ressarcir das contribuições da Cofins e do PIS/PASEP, incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, empregados na industrialização de produtos exportados durante o período de 01/01/1997 a 31/12/1997.

De acordo com a Fiscalização, o pedido de compensação não poderia ser acolhido porque:

- a) Determinadas compras não foram gravadas com as contribuições da COFINS e do PIS/PASEP a que o benefício visa a ressarcir (aquisições de pessoas físicas,) conforme demonstrativos;
- b) Determinados produtos não seriam matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem definido pela legislação do IPI, bem assim de compras destinadas a revenda;
- c) Algumas aquisições de produtos importados e compras consideradas em duplicidade no cálculo;
- d) Não seriam receitas de exportação valores referentes a produtos que não sofreram nenhum processo de industrialização no estabelecimento exportador.

346): A DRJ julgou improcedente o pedido, conforme acórdão assim ementado (fl.

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997

Ementa: fl. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. Não se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas de pessoas físicas,,- por. não terem sofrido a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e a Cofins.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. Não integra a receita de exportação, para fins de cálculo do crédito presumido de IPI, o valor das vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros e que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pelo exportador.

ILEGALIDADE. A autoridade julgadora de instância administrativa não é competente para apreciar aspectos relacionados com a legalidade das normas tributárias regularmente editadas, tarefa privativa do Poder Judiciário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Matéria não expressamente contestada, torna-se definitiva na esfera administrativa.

Solicitação Indeferida

Em face do acórdão proferido pela DRJ, o Contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual pede, em síntese, o reconhecimento de crédito sobre produtos primários e sobre receita obtida de pessoas físicas.

É o relatório.

Voto

Conselheira Beatriz Veríssimo de Sena, Relatora

Preliminarmente, cumpre registrar que o Contribuinte não impugnou em sede de recurso voluntário a integralidade de seu pedido de compensação/ressarcimento, limitando-se a pedir a revisão do crédito presumido de IPI sobre aquisição de insumos de pessoas físicas e de produtos oriundos de atividade rural.

Passo ao exame dessa única matéria, portanto.

O pedido de inclusão do crédito presumido de IPI na base de cálculo do PIS/COFINS foi indeferido pela Autoridade Fiscal a com fulcro no art. 2º, § 2º da IN SRF 23/97, segundo o qual “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 de bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS

Contudo, o crédito presumido previsto na Lei nº 9.363/96 não representa receita nova. É uma importância para corrigir o custo. O motivo da existência do crédito são os insumos utilizados no processo de produção, em cujo preço foram acrescidos os valores do PIS e COFINS, cumulativamente, os quais devem ser devolvidos ao industrial-exportador.

Assim, ainda que no último elo da cadeia produtiva não tenha sido recolhido IPI, por se tratar de atividade rural ou de insumos vendidos por pessoa física, é certo que em momentos anteriores da cadeia produtiva houve uso de insumos industrializados na produção. Esse fato não pode ser desconsiderado na apuração do crédito presumido de IPI pelo exportador.

Portanto, o crédito deve ser incluído, seja ele oriundo de atividade primária, seja ele oriundo de compra de insumos de pessoa física.

O entendimento jurisprudencial reiterado encontra-se neste sentido:

TRIBUTÁRIO – CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA – LEI 9.363/96 E INSRF 23/97 – LEGALIDADE – PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. A INSRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

2. Entendimento que se baseia nas seguintes premissas: a) 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;

b) o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais;

c) a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes.

3. Regra que tentou resgatar exigência prevista na MP 674/94 quanto à apresentação das guias de recolhimentos das contribuições do PIS e da COFINS, mas que, diante de sua caducidade, não foi renovada pela MP 948/95 e nem na Lei 9.363/96.

4. Inúmeros precedentes desta Corte.

5. Recurso especial provido.

(RESP 1008021/CE, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 1.4.2008, DJ 11.4.2008 p. 1)

No dia 17 de dezembro de 2010, o Superior Tribunal de Justiça decidiu em sede de recurso repetitivo no RESP 993.164/MG, o direito ao crédito presumido de IPI em hipóteses como a presente, *in verbis*:

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.

(RESP 993.164/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010)

Nos termos do novo art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, este órgão administrativo deve acolher o entendimento pacificado do Superior Tribunal de Justiça.

Por isso, dou provimento ao recurso, neste ponto.

Processo nº 11030.000881/2001-17
Acórdão n.º **3102-000.902**

S3-C1T2

Fl. 9

Ressalto, por oportuno, que deixo de examinar as preliminares de nulidade do acórdão a quo e de cerceamento de defesa, uma vez acolhido o pedido do Contribuinte no mérito.

- Conclusão

Pelo exposto, **dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer parcialmente o pedido de compensação**, de modo que seja reconhecido o **crédito presumido de IPI apurado sobre aquisição de insumos de pessoas físicas e de produtos oriundos de atividade rural**.

Sala das Sessões, em 4 de fevereiro de 2011.

Relatora Beatriz Veríssimo de Sena