



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

Processo n° 11030.002379/2004-93
Recurso n° 162.067 Voluntário
Acórdão n° **3803-01.760 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 01 de junho de 2011
Matéria RESSARCIMENTO - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente LODI PEDRAS PRECIOSAS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

A inovação dos argumentos de defesa em sede de recurso, sem que tenha havido fato novo que os justificasse, impede a sua apreciação por afronta ao princípio do contraditório, dado que a matéria não fora apreciada na primeira instância administrativa.

RECURSOS REPETITIVOS. REsp 993.164.

Consoante o art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF n° 256/2009, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) na sistemática prevista no art. 543-C da Lei n° 5.869/1973 (Código de Processo Civil) devem ser reproduzidas nos julgamentos do CARF.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

As contribuições COFINS e para o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidas no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição, gerando, portanto, direito ao crédito presumido de IPI calculado sobre as aquisições de insumos comercializados por pessoas físicas.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. CONCEITUAÇÃO.

O direito ao crédito presumido de IPI restringe-se às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no

processo produtivo e consumidos a partir de contato direto sobre o produto em fabricação (Súmula CARF nº 19).

EXPORTAÇÃO DE PRODUTO EM ESTADO BRUTO. DIREITO AO CREDITAMENTO.

Os produtos não tributados (NT) adquiridos pelo contribuinte e exportados em bruto podem ser computados no cálculo do crédito presumido de IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro Belchior Melo de Sousa. O conselheiro Alexandre Kern declarou-se impedido.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 03/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Andréa Medrado Darzé, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

O contribuinte acima identificado transmitiu à Receita Federal Pedido de Ressarcimento ou Restituição e Declaração de Compensação (PER/DCOMPs) relativa a crédito presumido de IPI do primeiro trimestre de 2004 (fls. 2 a 9).

Em Termo de Verificação da Ação Fiscal (fls. 22 a 23), a Fiscalização da repartição de origem, em procedimentos realizados pelo critério de amostragem, registrou que a sociedade empresária havia incluído, indevidamente, no cálculo do crédito presumido do IPI, as aquisições que não davam direito ao referido crédito, por se referirem a compras realizadas junto a pessoas físicas, não tributadas pelas contribuições Cofins e para o PIS, e outras que não se encontravam abrangidas no conceito de insumos, nos termos da legislação tributária de regência.

Consignou-se, ainda, que o contribuinte não havia excluído do cálculo do crédito presumido o valor das saídas de matérias-primas não aplicadas na produção, relativas às exportações de *produtos em bruto*, tendo sido excluídos do cálculo do crédito presumido os valores relativos a essas vendas de mercadorias e incluídos os valores dos insumos com direito ao crédito aplicados em produtos em elaboração e acabados não vendidos que haviam sido excluídos do cálculo do crédito presumido no 4º trimestre de 2003.

No que se refere ao estoque inicial de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem no mês de janeiro de 2004, correspondente ao estoque final em dezembro de 2003, alterou-se o valor com base no livro de inventário.

A par do resultado das verificações fiscais, a autoridade administrativa de origem exarou o despacho decisório de fl. 25, reconhecendo parcialmente o direito creditório e homologando em parte as compensações pleiteadas.

Não concordando com o teor da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, por ele denominada de Impugnação (fls. 31 a 43), e requereu que o pedido de ressarcimento fosse julgado procedente, anulando-se e/ou desconstituindo-se a glosa ocorrida no despacho decisório atacado, homologando-se as compensações declaradas, cancelando-se a cobrança referente aos valores utilizados nas compensações e, conseqüentemente, autorizando-se o ressarcimento do saldo credor constante do pedido.

Apontou o então Manifestante que ela era uma empresa preponderantemente exportadora e que industrializava pedras preciosas, comprando matérias-primas diretamente de garimpos da região em que atuava.

Ressaltou, ainda, que, para o fim de ressarcir os exportadores das contribuições para o PIS e a COFINS incidentes sobre os insumos utilizados na produção de mercadorias nacionais exportadas, o Governo Federal instituiu o crédito presumido do IPI, inicialmente por meio da Medida Provisória nº 948/1995, convertida, após inúmeras reedições, na Lei 9.363/1996, com vistas a atenuar a carga tributária devida pelo produtor-exportador incidente sobre todo o processo produtivo, revelada pela incidência das contribuições, não somente na última etapa, mas em todas as etapas da produção.

Alegou, também, ofensa ao princípio da estrita legalidade, dado que o incentivo às exportações encontrava-se definido em lei, não havendo espaço para interpretações que restringissem ou suprimissem o alcance das normas constitucional e infraconstitucional. Para o então Manifestante o termo de verificação fiscal seria totalmente improcedente no que se refere à exclusão de aquisições de matéria-prima adquirida de pessoas físicas, alegando-se que a desoneração seria para toda a cadeia produtiva e não somente para a última etapa, uma vez que o percentual de 5,37% previsto na Lei nº 9.363/1996 visaria a ressarcir todo o custo tributário subjacente às aquisições. No seu entendimento, o Agente Fiscal teria desrespeitado o conceito constante da lei e do Regulamento do IPI.

Ressaltou, também, que já havia desconsiderado, no cálculo da base de cálculo do crédito presumido do IPI, as aquisições de produtos não utilizados na industrialização.

Descrevendo seu processo produtivo, informou que adquiria as pedras brutas de pessoas físicas ou jurídicas, cortava, desbastava e dava polimento a elas, ou seja, transformava a matéria-prima (pedra bruta) em outro produto (produto final), o qual era vendido, na sua grande maioria, para o exterior.

A DRJ Santa Maria/RS indeferiu a solicitação (fls. 95 a 102), em acórdão relatado pelo julgador Alexandre Kern, que ressaltou, de início, que as matérias relativas ao (i) ajuste do valor do estoque inicial de insumos e à (ii) inclusão no cálculo do crédito presumido dos valores dos insumos que haviam sido estornados no período anterior teriam se tornado definitivas na esfera administrativa, restando controversos tão somente a (i) exclusão de

compras sem direito a crédito (aquisições de pessoas físicas e de produtos destinados à revenda não classificados como insumos) e a (ii) exclusão das saídas de matérias-primas não aplicadas na produção (exportação de produtos em bruto).

Referido acórdão restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS A PESSOAS FÍSICAS. INADMISSIBILIDADE

O crédito presumido relativo a produtos utilizados como MP, PI ou ME, na industrialização de produtos exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. AQUISIÇÕES E EXPORTAÇÕES DE BENS QUE NÃO SOFRERAM INDUSTRIALIZAÇÃO

Excluem-se da base de cálculo do benefício e do montante da Receita de Exportação, respectivamente, os valores das aquisições e das saídas de bens que transitaram pelo estabelecimento, ainda que com destino ao exterior, sem sofrer qualquer etapa de industrialização.

Solicitação Indeferida

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 105 a 121) e requer o reconhecimento do seu pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI, repisando os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade e contrapondo-se ao ajuste do valor do estoque inicial levado a efeito pela repartição de origem e a necessidade de aplicação da taxa Selic para atualização monetária do valor a ser ressarcido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo e dele tomo parcial conhecimento, em razão dos fatos a seguir consignados.

Conforme acima relatado, na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte havia se insurgido tão somente em relação à exclusão de compras sem direito a crédito (aquisições de pessoas físicas e de produtos destinados à revenda não classificados como insumos) e à exclusão das saídas de matérias-primas não aplicadas na produção (exportação de produtos em bruto), tendo transitado em julgado na esfera administrativa e, conseqüentemente,

tornado definitivas no processo administrativo fiscal, as matérias referentes ao ajuste do valor do estoque inicial de insumos e à inclusão no cálculo do crédito presumido dos valores dos insumos que haviam sido estornados no período anterior.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte passa a se contrapor ao ajuste do valor do estoque inicial de insumos efetuado pela Fiscalização, ignorando a constatação do relator *a quo*, no que se refere à definitividade dessa matéria no presente processo. Por isso, dado o trânsito em julgado na esfera administrativa de tal questão, dela não se conhece nesta instância.

Não se conhece, também, do pedido relativo à aplicação da taxa Selic na atualização monetária do valor que vier a ser ressarcido, por se tratar de inovação, em sede de recurso, de matéria não impugnada na primeira instância administrativa, em desacordo com as regras processuais que regem o Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Passa-se, então, à análise do mérito que restou controverso.

I. Exclusão de aquisições sem direito a crédito. Aquisições de pessoas físicas.

Quanto à exclusão dos insumos adquiridos de pessoas físicas no cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/1996, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu nos seguintes termos:

RECURSO ESPECIAL Nº 993.164 - MG (2007/0231187-3)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

(...)

EMENTA

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

innovar 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. (GRIFOS NOSSOS).

Tendo em vista o teor do julgado cuja ementa encontra-se supra reproduzida e o contido no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RI/CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, decido por acolher a parcela do recurso relativa às aquisições, no mercado interno, de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) comercializados por pessoas físicas, dado que o Recurso Especial nº 993.164 submeteu-se à sistemática do art. 543-C da Lei nº 5.869/1973 (Código de Processo Civil), cujo mérito deve ser, obrigatoriamente, reproduzido nesta instância administrativa.

II. Exclusão de aquisições sem direito a crédito. Produtos não caracterizados como insumos. Mercadorias para revenda.

Para análise da descon sideração de alguns produtos considerados de natureza diversa da exigida para a fruição do benefício do crédito presumido, insta que se proceda à análise dos dispositivos da legislação tributária que tratam do tema.

Referidos produtos encontram-se identificados na planilha de fl. 19 como “mercaorias para revenda”.

Para a análise da glosa desses produtos, mister reproduzir o dispositivo legal que deu origem ao crédito presumido do IPI:

Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

"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 nº 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.(grifos nossos)

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.

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo."

(...)

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. (grifos nossos)

(...)

Art. 6º 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.

A par da autorização legal constante do art. 6º supra, o Ministro da Fazenda editou a Portaria MF nº 38/1997, nos seguintes termos:

Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997.

Art. 1º O crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, como ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social-COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação para o exterior, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, será apurado e utilizado de conformidade com o disposto nesta Portaria.

(...)

Art. 3º (...)

§ 16. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI. (grifo nosso)

Constata-se que o § 16 supra remete à legislação do IPI a definição do que venha a ser matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI/2002) assim se refere à conceituação de insumo:

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente. (grifo nosso)

Do excerto acima reproduzido, verifica-se que, para se caracterizar como insumo, há necessidade de que o produto, embora não se integrando ao novo bem, seja consumido no processo de industrialização.

Associando-se o comando constante do RIPI/2002 com o teor da súmula CARF nº 19 (“Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário”), conclui-se que o insumo gerador de crédito de IPI é aquele produto consumido no processo de industrialização em contato direto com o produto novo.

Essa mesma exigência consta do Parecer Normativo CST nº 65/1979, *verbis*:

10. Resume-se, portanto, o problema na :determinação do que se deva entender como produtos que embora não se integrando ao

novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

10.1. Como o texto fala em "incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.

*10.2 — A expressão 'consumidos...' há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde de que decorrentes de **ação direta do insumo sobre o produto em fabricação**, ou deste sobre o insumo. (grifo nosso)*

Dessa forma, constata-se que, além de se restringir o direito de crédito presumido às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo, deve-se verificar se tais produtos foram consumidos no processo de industrialização a partir de contato direto sobre o produto em fabricação.

Além disso, o crédito presumido se destina ao ressarcimento de créditos relativos a produtos exportados e não aos comercializados no mercado interno.

Diante dessa constatação, é possível concluir pela correta atuação da autoridade administrativa ao negar direito ao creditamento em relação às mercadorias adquiridas para **revenda no mercado interno** e as que não se enquadram no conceito de insumo.

A matéria relativa às revendas de mercadorias em estado bruto para o exterior será objeto de análise no próximo item.

III. Exclusão das matérias-primas não aplicadas na produção. Exportação de produtos em bruto. Produtos não tributados (NT).

De acordo com a Tabela de Incidência do IPI (RIPI), as pedras preciosas ou semipreciosas, em bruto ou simplesmente serradas ou desbastadas, são não tributadas (NT), não se configurando, portanto, como produtos industrializados.

Por essa razão, a Fiscalização glosou do cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas não aplicadas em processo de industrialização, referindo-se às exportações de *produtos em bruto*.

No entanto, não se consegue extrair da legislação tributária que rege a matéria tal vedação.

A Lei nº 9.363/1996, em seu art. 1º, faz referência às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, sem distinguir as sociedades empresárias em contribuintes ou não contribuintes do IPI.

Esse entendimento foi o esposado em inúmeros acórdãos deste Conselho, destacando-se os de número 202-18.294, de 19 de setembro de 2007, CSRF/02.01.888, de 11 de abril de 2005, e CSRF/02-02.260, de 24 de abril de 2006.

Conforme consta do acórdão 202-15.016, julgado em 13 de agosto de 2003, a Lei nº 9.363/1996, em seu art. 1º, instituiu o crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições para o PIS e a Cofins, favorecendo-se as sociedades empresárias produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais – estas entendidas como gênero –, inexistindo autorização para o intérprete restringir o benefício apenas aos produtos industrializados.

O crédito presumido não se confunde com o crédito básico de IPI, não podendo se invocar a sistemática da não cumulatividade do IPI em sua apuração, pois constitui-se em incentivo à exportação a partir do afastamento dos efeitos da cumulatividade da Cofins e da Contribuição para o PIS, independentemente de haver ou não incidência do IPI.

Portanto, no que se refere aos insumos NT exportados em bruto, deve-se acatar sua inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI.

IV. Conclusão

Diante do exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso voluntário, para acatar o cálculo do crédito presumido de IPI em relação às aquisições de insumos comercializadas por pessoas físicas e aos produtos adquiridos e exportados em bruto, mantendo-se apenas a glosa efetuada pela Fiscalização quanto aos produtos consumidos no processo industrial que não se enquadram no conceito de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), bem como os utilizados na fabricação de produtos destinados ao mercado interno.

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 11030.002379/2004-93
Interessada: LODI PEDRAS PRECIOSAS LTDA.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº 3803-01.760, de 01 de junho de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 01 de junho de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com ciência
- () Com embargos de declaração
- () Com recurso especial

Em ____/____/____