



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

Processo n° 11080.005675/2004-51
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-01.814 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 6 de julho de 2011
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO
Recorrente AVIPAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

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: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS DE PRODUTORES (ASSOCIAÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS QUE COMERCIALIZAM SUA PRODUÇÃO).

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 e por cooperativas de produtores (REsp 993.164 - Recursos repetitivos).

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. JUROS. TAXA SELIC.

A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI, descaracteriza referido crédito como escritural, exsurto legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (REsp 993.164 - Recursos repetitivos).

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 07/07/2011

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

Em 31 de dezembro de 2003, o contribuinte supra identificado transmitiu à Receita Federal Pedido de Ressarcimento/Restituição e Declaração de Compensação – PER/DCOMP – relativo ao crédito presumido de IPI, de que trata a Lei nº 9.363/1996, referente ao 4º trimestre de 2002 (fls. 1 a 2), bem como o Demonstrativo de Apuração, cuja cópia se encontra às fls. 3 a 8.

Submetido o pedido à apreciação da Fiscalização, esta se pronunciou por meio do Termo de Verificação Fiscal (fls. 44 a 59), em que se informaram as seguintes irregularidades detectadas na apuração do crédito presumido de IPI:

a) inclusão indevida, na receita de exportação, de vendas realizadas para a Zona Franca de Manaus;

b) inclusão indevida, no total de compras, de gastos com energia elétrica e com fretes;

c) não exclusão do valor do IPI incidente nas aquisições;

d) inclusão indevida de aquisições oriundas de importação, de fornecedores pessoas físicas e cooperativas, bem como de produtos destinados à comercialização;

e) inclusão indevida de produtos que não se enquadram no conceito de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), a saber: óleo combustível, diesel e lubrificantes; gaiolas e caixas plásticas; gás liquefeito de petróleo (GLS); lenha de eucalipto e/ou acácia e cavaco de madeira (utilizados em fornos); peças e máquinas; refrigerantes; carvão mineral e briquete para caldeira; e produtos de limpeza.

Por fim, refizeram-se os cálculos considerando-se as glosas efetuadas e opinou a Fiscalização pelo não acatamento do pedido de atualização monetária do crédito com base na taxa Selic por falta de previsão legal nesse sentido.

A par das verificações fiscais realizadas, a autoridade administrativa competente, por meio do despacho decisório presente à fl. 71, decidiu por homologar a compensação pleiteada até o limite do direito creditório reconhecido.

Insatisfeito com tal decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 98 a 115) e requereu o reconhecimento da totalidade do direito creditório solicitado, alegando, aqui apresentado de forma sintética, o seguinte:

a) a Fiscalização deduzira os valores relativos a "devolução" e a "IPI" somente das "compras para a indústria", não o fazendo no que se refere às "compras para o comércio" e às "importações";

b) a Lei 9.363/96 não exige, para o gozo do benefício, que tenha havido incidência das contribuições nas aquisições de insumos por parte do produtor exportador, sendo estabelecido apenas que, para efeito de se determinar a base de cálculo do crédito presumido, se considere o valor total das aquisições dos insumos referidos na norma legal, dado que as contribuições incidem em cascata, encontrando-se embutidas no custo dos produtos adquiridos as parcelas de Cofins e da Contribuição para o PIS que incidiram em fases anteriores da cadeia de comercialização;

c) a autoridade fiscal considerara unicamente como insumos aqueles produtos que geram crédito de IPI, considerando-se que o crédito presumido previsto na Lei nº 9.363/1996 fosse gerado pelo pagamento de IPI e não de Cofins e da Contribuição para o PIS, descaracterizando-se como insumos os derivados de petróleo e os outros produtos identificados, todos comprovadamente utilizados, de forma direta ou indireta, no processo de industrialização do produto exportado;

d) conforme entendimento dos tribunais administrativos, teria pleno direito de atualizar, pela taxa Selic, a partir do mês seguinte ao do registro nos livros fiscais competentes, os créditos presumidos do IPI sob exame.

A DRJ Porto Alegre/RS indeferiu a solicitação (fls. 146 a 150), cujo acórdão restou ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÕES NÃO ADMITIDAS NO CÁLCULO.

Matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas, não geram direito ao crédito presumido do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Gastos com itens que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem

não dão direito ao crédito presumido, ainda que tais itens sejam consumidos pelo estabelecimento industrial, no processo produtivo.

ABONO DE JUROS SELIC.

Por falta de previsão legal, é incabível o abono de juros Selic aos ressarcimentos de créditos.

GLOSAS NÃO CONTESTADAS.

Tornam-se definitivas as glosas que não tenham sido expressamente contestadas pelo interessado.

Solicitação Indeferida

Salientou o relator *a quo* que, no que se refere ao alegado erro material cometido pela fiscalização, a dedução dos valores relativos a devoluções e à nãoinclusão do IPI no custo dos insumos se deu, com acerto, exclusivamente no que diz respeito às compras para industrialização, dado que, no caso das compras para comercialização e das importações, que não integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI, ocorrera a dedução integral dessas rubricas, sem a necessidade de se apurarem os valores líquidos das aquisições mencionadas.

Quanto às glosas não contestadas pelo contribuinte, ressaltou o julgador de piso que, segundo o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, deve ser considerada não impugnada a matéria que não tiver sido expressamente combatida, motivo pelo qual referidas glosas se tornaram definitivas no presente processo administrativo fiscal.

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 153 a 195) e reitera seu pedido de reconhecimento da totalidade do direito creditório solicitado, repisando os mesmos argumentos e, após descrição do seu processo produtivo, acrescentando os seguintes:

a) é cediço que os julgados não têm efeito vinculante, tendo sido mencionados na peça impugnatória como precedentes de julgamentos sobre a mesma matéria deste contencioso administrativo, sendo que, *mutatis mutantis*, não poderia a Relatora *a quo* pretender que a jurisprudência por ela aduzida produzisse efeito vinculante no presente caso;

b) não assiste razão à fiscalização ao excluir da base de cálculo do crédito presumido do IPI as aquisições feitas de cooperativas, pois estas, sendo pessoas jurídicas, são contribuintes das contribuições para o PIS e Cofins, não podendo a autoridade fiscal arguir que, nas aquisições de insumos feitas de cooperativas, não incidiram as contribuições, precipuamente se se considerar que a ação fiscal foi realizada por amostragem;

c) de acordo com decisões proferidas pelos antigos Conselhos de Contribuintes e pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), há a preocupação do julgador na instância superior em atender o "espírito da lei" — Lei nº 9.363/1996, reconhecendo-se, em favor do beneficiário, o direito de se ressarcir das contribuições para o PIS e Cofins em relação às aquisições de insumos feitas de pessoas físicas e de cooperativas;

d) em relação às glosas dos produtos não considerados como insumos pela Fiscalização, argumenta o Recorrente que só seria "admissível à norma complementar (assim considerados os atos administrativos enumerados no art. 100 do CTN), minudenciar as normas constantes das leis, dos tratados e das convenções internacionais, e dos decretos, com a finalidade de lhes dar aplicabilidade, não podendo extrapolar o seu conteúdo", sendo que, em

relação “ao Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, a conceituação de matéria-prima e produto intermediário, que exsurge da sua normatização, é inaplicável ao crédito presumido do IPI, por se tratar de ato administrativo anterior à Lei nº 9.363, de 1996, instituidora do benefício fiscal” (fl. 179);

e) nos “termos conceituais constantes do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25.06.1998, então vigente, diversas das aquisições de insumos que foram glosadas pela fiscalização, poderiam sim ser incluídas na base de cálculo do benefício fiscal”, não sendo “crível que a autoridade tenha invocado referido regulamento para negar o direito da Recorrente quanto ao aproveitamento do crédito presumido do IPI” (fl. 180);

f) a lenha, o cavaco de madeira, o carvão mineral e o briquete, utilizados em fornos e caldeiras, são produtos intermediários nos exatos termos formulados pelo RIPI/1998;

g) “as caixas plásticas, as gaiolas plásticas e outros, utilizados para o transporte da produção, se incluem como material de embalagem para fins de aproveitamento do crédito presumido do IPI” (fl. 182), considerando-se a destinação que lhes é dada, qual seja, sua utilização no processo produtivo como embalagens dos tipos: acondicionamento para transporte da produção e acondicionamento de apresentação do produto;

h) “a exportação de mercadorias de origem nacional para consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus, ou reexportação para o estrangeiro, serão para todos os efeitos fiscais, constantes da legislação em vigor, **equivalente a uma exportação brasileira para o estrangeiro**” pois se trata de um dos “incentivos concedidos à Zona Franca de Manaus, estabelecida como área de livre comércio de importação e exportação e de incentivos fiscais especiais, com a finalidade de criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos fatores locais e da grande distância, a que se encontram, os centros consumidores de seus produtos” (fl. 185);

i) “o direito da Recorrente ao ressarcimento acrescido de juros equivalentes à taxa SELIC está contemplado no § 40 do art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995” (fl. 188).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hércio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/1996, que foi acatado em parte pela autoridade administrativa de origem, em razão de algumas glosas efetuadas pela Fiscalização.

De início, deve-se registrar que, conforme já havia ressaltado o julgador de piso, as glosas não contestadas de forma expressa pelo contribuinte no momento de sua

primeira manifestação contraditando o feito, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, devem ser consideradas definitivas no processo administrativo fiscal.

Em seu recurso, o contribuinte passa a contestar a glosa relativa às vendas para a Zona Franca de Manaus, sendo que, conforme apontado, tal matéria já se encontrava preclusa desde a primeira instância administrativa, em razão do que não será apreciada no presente julgamento.

I. Crédito presumido. Aquisições de pessoas físicas e de cooperativas de produtores (associação de pessoas físicas que comercializam sua produção). Atualização monetária. Juros. Taxa Selic.

Quanto à exclusão de produtos adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas de produtores no cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/1996, bem como à atualização monetária do valor a ser ressarcido, 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 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. *Entretanto, 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), exurgindo 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 as parcelas do recurso relativas às aquisições, no mercado interno, de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) comercializados por pessoas físicas e por cooperativas de produtores (associações de pessoas físicas que comercializam sua produção), bem como a atualização monetária com base na taxa Selic do valor a ser ressarcido relativamente a essas mesmas aquisições, 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.

Quanto à parcela do crédito presumido de IPI já reconhecido pela repartição de origem, dado que não se refere à hipótese do Recurso Especial supra referenciado, não se aplicará a taxa Selic a título de atualização monetária por falta de previsão legal nesse sentido, pois o art. 66 da Lei nº 8.383/1991 e o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995 preveem a atualização monetária, mas somente em relação aos casos de pagamento indevido de tributos e contribuições federais, não incluindo o ressarcimento de crédito presumido, no qual inexistente pagamento indevido, mas mero benefício fiscal.

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

Para análise da desconsideração 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 nos autos nos seguintes termos: óleo combustível, diesel e lubrificantes; gaiolas e caixas plásticas; gás liquefeito de petróleo (GLS); lenha de eucalipto e/ou acácia e cavaco de madeira (utilizados em fornos); peças e máquinas; refrigerantes; carvão mineral e briquete para caldeira; e produtos de limpeza.

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 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 desbaste, 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.

Em relação ao óleo combustível, diesel e lubrificantes; gás liquefeito de petróleo (GLS); lenha de eucalipto e/ou acácia e cavaco de madeira (utilizados em fornos, conforme informação do próprio Recorrente); carvão mineral e briquete para caldeira; conclui-se, com base na súmula CARF nº 19 acima reproduzida, que, por se referirem a aquisições de combustíveis¹, eles não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Em relação aos demais produtos – gaiolas e caixas plásticas; peças e máquinas; refrigerantes; e produtos de limpeza –, estes, também, não se enquadram no conceito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (insumos), não devendo, portanto, ser acolhidos no cálculo do crédito presumido de IPI.

As gaiolas, as caixas plásticas, as peças e as máquinas são produtos que se destinam ao ativo permanente da sociedade empresária, passíveis de utilização por diversas diversas vezes durante o processo produtivo, sendo vedada sua apropriação no cálculo do crédito presumido do IPI pelo art.164 do RIPI supra reproduzido.

Quanto aos demais produtos – refrigerante e produtos de limpeza –, estes nem mesmo se aproximam dos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (insumos), inexistindo autorização para seu cômputo no cálculo do benefício.

Diante dessa constatação, é possível concluir pela correta atuação da autoridade administrativa ao negar direito ao creditamento em relação aos produtos

¹ Segundo o Dicionário Houaiss, combustível é a "matéria que se queima para produzir energia térmica (madeira, carvão, gasolina etc.) ou elemento que libera energia por fissão ou fusão (urânio, plutônio etc.)".

identificados que não se enquadram no conceito de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), a saber: óleo combustível, diesel e lubrificantes; gaiolas e caixas plásticas; gás liquefeito de petróleo (GLS); lenha de eucalipto e/ou acácia e cavaco de madeira (utilizados em fornos); peças e máquinas; refrigerantes; carvão mineral e briquete para caldeira; e produtos de limpeza.

III. Conclusão

Diante do exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso voluntário, acatando-se o cálculo do crédito presumido do IPI referente às aquisições de pessoas físicas e de cooperativas de produtores, bem como a aplicação da taxa Selic para atualização monetária dessa parcela do crédito ora acatada, nos termos da decisão do STJ em recurso repetitivo, dado que, em relação às demais que compõem o crédito presumido sob exame, inexistente previsão legal autorizativa nesse sentido.

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Relator



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

Processo nº: 11080.005675/2004-51

Interessada: AVIPAL S/A

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 **3803-01.814**, de 6 de julho de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 6 de julho 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 ____/____/____