



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

Processo nº 11962.000252/2002-57
Recurso nº 246.990 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.608 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2010
Matéria IPI - RESSARCIMENTO - CRÉDITO - INSUMOS PESSOAS FÍSICAS E NT
Recorrente CBF INDÚSTRIA DE GUSA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - BASE DE CÁLCULO - AQUISIÇÕES DE INSUMOS A PESSOAS FÍSICAS E SOCIEDADES COOPERATIVAS - INCLUSÃO - LEI 9.363/96 - IN/SRFs nºs 23/97 e 103/97 - RESTRIÇÕES INDEVIDAS - ARTS. 96, 99 E 100 DO CTN.

Incluem-se na base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem a pessoas físicas e a cooperativas de produtores, ainda que não tenham sofrido a incidência da contribuição para o PIS e da COFINS. A IN/SRF 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 aludidas aquisições feitas de pessoas físicas e de cooperativas de produtores, incidindo em violação ao disposto nos arts. 96, 99 e 100 do CTN.

IPI CRÉDITO PRESUMIDO - BASE DE CÁLCULO - PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS.

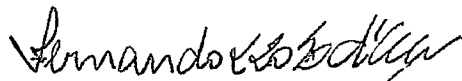
A fabricação e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT) não dão direito ao crédito presumido instituído para compensar o ônus do PIS e da Cofins.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito ao crédito de insumos adquiridos de pessoa física. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos e Nayra Bastos Manatta que negavam provimento.


Nayra Bastos Manatta - Presidenta



Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Raquel Mota Brandão Minatel (Suplente), Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 265/274 vol. II) contra o Acórdão DRJ/STM nº 18-7.422 de 09/07/07 constante de fls. 256/252 (vol. II) exarado pela 1ª Turma da DRJ de Santa Maria - RS que, por unanimidade de votos, houve por bem "indeferir" a Manifestação de Inconformidade de fls. 228/236 (vol. II), mantendo o Despacho Decisório de fls. 198 (vol. I) da DRF de Vitória - ES respectivo Parecer (fls. 191/197 vol. I), que indeferiu parcialmente (glosa de R\$ 336.447,05; reconhecimento de R\$ 93.276,52) o Pedido de Ressarcimento ou restituição de declaração de compensação de crédito presumido de IPI (fls. 01) protocolado em 15/05/02 no valor de R\$ 429.723,57 e relativo ao período relativo ao 4º trimestre de 2001.

O r. Despacho Decisório de fls. 198 (vol. I) da DRF de Vitória - ES respectivo Parecer (fls. 191/197 vol. I), que indeferiu parcialmente (glosa de R\$ 336.447,05; reconhecimento de R\$ 93.276,52) o Pedido de Ressarcimento explicitando os motivos da glosa do crédito, sintetizados na seguinte ementa:

"A ação fiscal, lastreada no Mandado de Procedimento Fiscal nº 07.2.01.00-2006-00112-2, fls. 152, teve início com a intimação do contribuinte para apresentar os livros fiscais e contábeis, as memórias de cálculo e demais documentos comprobatórios de crédito pleiteado, conforme Termo de Início de Fiscalização, fls. 154.

De posse dos documentos entregues pelo contribuinte, constatamos que o mesmo informou o crédito presumido nas DCTF apresentadas, fls. 157 a 163, e declarou que não está litigando em processo administrativo ou judicial sobre matéria que possa alterar o valor a ser ressarcido, fls. 01

Passamos, então, ao exame da materialidade e procedência dos créditos pleiteados bem como ao levantamento do quantum devido.

DAS RECEITAS OPERACIONAL BRUTA

No que diz respeito à receita operacional bruta, o contribuinte apresentou os demonstrativos "Planilha Apuração Receita de Vendas - Mercado Interno", fls. 166, e "Comparação Receita Exportação - Livro Apur. IPI x Contabilidade", fls. 167, onde consta o total das receitas apuradas pelo contribuinte e cujos valores estão condizentes com os valores escriturados nos



balancetes, fls. 164 e 165, e no Livro Registro de Apuração de IPI, fls. 17 a 128.

Com isto, concluímos que a receita operacional bruta acumulada perfaz um total de R\$ 13.169.274,19 (treze Milhões, cento e sessenta e nove mil, duzentos e setenta e quatro reais e dezenove centavos)

DAS RECEITAS DE EXPORTAÇÃO

Foi apresentada uma relação com as exportações efetuadas pela empresa, fls. 169, cuja veracidade das informações foi confirmada com dados constantes nos sistemas de informações da Receita Federal (Siscomex) e nas notas fiscais emitidas.

Assim, ficaram comprovadas exportações efetuadas pelo contribuinte num valor total acumulado de R\$ 6.927.831,22 (seis milhões, novecentos e vinte e sete mil, oitocentos e trinta e um reais e vinte e dois centavos).

DOS INSUMOS

O contribuinte apresentou os demonstrativos "Custos na Produção/2001" e "Custo da Produção p/ Cálculo Crédito Presumido IPI - 2001", fls. 170 a 175, onde constam as utilizações dos insumos aplicados na industrialização nos estabelecimentos industriais da empresa (Vianna e João Neiva), acrescido do ICMS incidente nas aquisições, que totalizou R\$ 13.496.157,92 (treze milhões, quatrocentos e noventa e seis mil, cento e cinquenta e sete reais e noventa e dois centavos).

Os valores apresentados condizem com os valores contidos nos livros Auxiliares de Controle de Estoque, os quais foram conferidos, por amostragem, com os valores escriturados nos livros Registro de Entradas.

Quanto ao acréscimo do ICMS, o mesmo se deve ao fato dos valores informados nos demonstrativos terem sido retirados dos Livros Auxiliares de Controle de Estoque, o qual é escriturado sem o seu cômputo, sendo que a sua adição condiz com a legislação vigente, que autoriza a sua inclusão no cálculo do crédito presumido, pois o mesmo compõe a base de cálculo das contribuições que se quer ressarcir (PIS/Pasep e Cofins).

Deste valor foi excluído o valor referente a insumos adquiridos de pessoas físicas, no total de R\$ 166.284,12 (centos e sessenta e seis mil, duzentos e oitenta e quatro reais e doze centavos), os quais não podem, por vedação normativa, ser computados no cálculo do ressarcimento.

Seguindo a determinação do art 11 da IN/SRF nº 69/2001, também foi excluído o valor referente as MP, PI e ME, bem assim da energia elétrica, dos combustíveis e

da prestação de serviços na industrialização por encomenda utilizados em produtos não acabados e acabados mas não vendidos em estoque em 31 de dezembro de 2001.

Redly

Este valor foi demonstrado na "Apuração Custo Matéria-Prima em Estoque no Produto Acabado em 31/12/2001 Viana/João Neiva", fls 177 a 179 e 181 a 183, perfazendo um total de R\$ 9.781.078,95 (nove milhões, setecentos e oitenta e um mil e setenta e oito reais e noventa e cinco centavos). Ressaltamos que, segundo o determinado no art. 12 da IN/SRF nº 69/2001, este valor será acrescido à base de cálculo do crédito presumido correspondente ao primeiro trimestre do próximo ano em que houver exportação para o exterior.

Foi ainda acrescido o valor das MP, PI e ME aplicados em produtos em elaboração ou acabados, mas em estoque no final do último período de apuração anterior opção pela apuração através da Lei nº 10.276/2001 (3º trimestre de 2001), no valor de R\$ 4.741.905,30 (quatro milhões, setecentos e quarenta e um mil, novecentos e cinco reais e trinta centavos). Tal procedimento estaria embasado no inciso III do art. 40 da IN/SRF nº 69/2001.

Entretanto, o inciso III do art. 4º da IN/SRF nº 69/2001 diz que "os valores de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados em produtos em elaboração e acabados mas não vendidos serão excluídos da base de cálculo do crédito presumido do último período de apuração anterior à opção e computados, pelo custo de aquisição, a partir do primeiro período de apuração correspondente à nova sistemática de cálculo" (grifo nosso).

Como se depreende do texto do artigo, os valores a serem computados são os valores que deveriam ter sido excluídos da apuração do cálculo do crédito presumido do último período de apuração anterior à opção. Assim, o contribuinte somente teria direito de computá-los se os houvesse excluída na apuração do crédito presumido do 3º trimestre de 2001.

Verificou-se, contudo, que o contribuinte não havia feito tal exclusão quando apurou o crédito presumido do 3º trimestre de 2001, solicitado no processo nº 11962.000251/2002-11, o qual já foi deferido pela Delegacia da Receita Federal em Vitória.

Assim sendo, não foi aceito pela fiscalização o cômputo destes valores no cálculo do valor a ser ressarcido, o que gerou uma nova apuração, apresentada nos demonstrativos "Custo Produção p/ Cálculo Crédito Presumido IPI – 2001 Viana/João Neiva (Fiscalização)", fls 188 a 189.

Desta forma, foi confirmada a utilização de MP, PI e ME, bem assim a energia elétrica, dos combustíveis e da prestação de serviços na industrialização por encomenda no processo produtivo do contribuinte no valor de R\$ 3.548.794,85 (três milhões, quinhentos e quarenta e oito mil, setecentos e noventa e quatro reais e oitenta e cinco centavos).

DO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO

Com base em tudo que foi exposto acima, a fiscalização elaborou o "Demonstrativo Cálculo Crédito Presumido do IPI – Centralizada – 2001 (Fiscalização)", fls 190, onde foi apurado o valor acumulado de R\$ 93.276,52 (noventa e três mil, duzentos e

Roby

setenta e seis reais e cinqüenta e dois centavos), a título de crédito presumido do IPI para o 4º trimestre de 2001.

Por último, observou-se que o contribuinte não escriturou no Livro Registro de Apuração de IPI o crédito presumido de IPI apurado por ele, nem, tampouco, o estorno do valor pedido em ressarcimento. A falta desse procedimento não acarretou prejuízos à Fazenda Nacional, porquanto o contribuinte não aproveitou esse crédito para compensar em nenhum momento, em sua escrita fiscal, débitos de IPI apurados conjuntamente com o pedido de ressarcimento.

CONCLUSÃO

Pelas razões aduzidas, propomos o **DEFERIMENTO PARCIAL** do pleito sob exame, no valor de R\$ 93.276,52 (noventa e três mil, duzentos e setenta e seis reais e cinqüenta e dois centavos) e a homologação das compensações pleiteadas até o limite do crédito aqui reconhecido."

Por seu turno, a r. decisão de fls. 256/252 (vol. II) da 1ª Turma da DRJ de Santa Maria - RS, houve por bem "indeferir" a Manifestação de Inconformidade de fls. 228/236 (vol. II), mantendo o Despacho Decisório de fls. 198 (vol. I) da DRF de Vitória - ES, aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - BASE DE CÁLCULO.

A fabricação e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT) não dão direito ao crédito presumido instituído para compensar o ônus do PIS e da Cofins

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS A PESSOAS FÍSICAS

Não se computa, no cálculo do crédito presumido, o valor das aquisições de insumos que não tenham sido gravadas com as contribuições que o benefício visa a ressarcir.

Solicitação Indeferida"

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 265/274 vol. II) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida tendo em vista que: a) a redução no valor de seu crédito presumido seria consequência de interpretação restritiva da legislação, razão pela qual seriam "legítimos" os créditos de IPI e o ressarcimento pleiteado nos termos da legislação de regência e da Jurisprudência que cita; b) a legitimidade da inclusão dos créditos decorrentes de insumos adquiridos de cooperativas, pessoas físicas e industrialização por encomenda;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade e, no mérito merece parcial provimento.

Como já assentou o E. STJ "o benefício outorgado (...) pela Lei 9.363/96, atinge diretamente as empresas produtoras e exportadoras, consideradas dentro desse contexto também as suas filiais, sob pena de inviabilizar os efeitos pretendidos pelo aludido benefício, na medida em que apenas uma empresa pode ser diretamente responsável pela operação de exportação, sem a necessidade de que cada uma de suas filiais seja igualmente responsável na referida operação" (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no R.Esp. nº 499935-RS, Reg. nº 2003/0014621-1, em sessão de 03/03/05, rel. MIn. FRANCISCO FALCÃO, publ. in DJU de 28/03/05 pág. 188).

Da mesma forma é inquestionável a **base de cálculo do crédito presumido do IPI**, - através do qual se efetua o **ressarcimento do PIS e da COFINS** incidente sobre as operações do ciclo de comercialização dos **insumos integrantes dos produtos industrializados destinados à exportação** -, é o **valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, integrados no processo de produção do produto final destinado à exportação**.

Outrossim, no que toca à **glosa dos créditos presumidos** como ressarcimento das contribuições relativas às **aquisições de soja em grãos, de Pessoas Físicas e de Sociedades Cooperativas**, a r. decisão comporta reforma, eis que o direito ao crédito presumido de IPI relativo às aquisições **produtos da atividade rural, matéria-prima e insumos, feitas de pessoas físicas e cooperativas** que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS, já foi definitivamente reconhecido pela Jurisprudência do E. STJ, proclamando que a "IN/SRF 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 referidas aquisições, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

**"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - REMESSA EX OFFICIO.
ABRANGÊNCIA - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI -
AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE
PESSOA FÍSICA - LEI 9.363/96 E IN/SRF 23/97 -
LEGALIDADE**

(...)

4. A IN/SRF 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.

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

6. 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.

7. Precedente da Segunda Turma no REsp 586.392/RN.

8. Recurso especial provido em parte " (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp nº 529.758-SC, REg. nº 2003/0072619-9, em sessão de 13/12/05, REl Min ELIANA CALMON, publ. in DJU de 20/02/06 p. 268).

No mesmo sentido vem decidindo a CSRF como se pode ver da seguinte elucidativa ementa:

"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS

- 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 art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão

As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam ()

Recurso especial provido parcialmente." (cf. Ac. CSRF/02-01.416 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-115731, Proc. nº 10980.015233/99-41, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de 08/09/2003)

Nessa ordem de idéias, parece não haver dúvida de que, tal como proclama a jurisprudência retro citada, as IN/SRF nºs 23/97 e 103/97 - assim como todas as que lhe são posteriores (IN-SRF nº 103, de 30/12/97, em seu artigo 2º; a IN-SRF nº 69, de 6/08/01, no § 2º

John

do art. 5º; a IN-SRF nº 313, de 3/04/03, no § 2º do art. 2º; a IN-SRF nº 315, também de 3/04/03, em relação ao regime alternativo previsto pela Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, no § 2º do art. 5º; a IN-SRF nº 419, de 10/05/04, no § 2º do art. 2º; e; a IN-SRF nº 420, também de 10/05/04, no § 2º do art. 5º) contendo disposição restringindo o crédito presumido -, desbordam da Lei nº 9.363/96, incidindo em violação ao disposto nos arts. 96, 99 e 100 do CTN.

O mesmo não se pode afirmar em relação aos insumos relativos a produtos não tributados.

Realmente, o direito ao crédito básico do IPI está condicionado ao fato de que os produtos industrializados pelo estabelecimento estejam dentro do campo de incidência do imposto, não havendo que se falar, por conseguinte, em direito a crédito no caso de fabricação de produtos não-tributados (NT).

Nesse sentido, verifica-se que na interpretação do **princípio da não cumulatividade** (art. 153, § 3º, II da CF/88) do IPI, a Suprema Corte recentemente reconheceu definitivamente que o **direito ao creditamento do IPI, na hipótese em que a aquisição de matérias-primas, insumos e produtos intermediários tenha sido beneficiada por regime jurídico de isenção tributária, denegando o crédito nas hipóteses de operações não tributadas ou tributadas à alíquota zero**, como se pode ver da memorável síntese contida no r. despacho exarado pela **E. Min. Carmem Lúcia no RE nº 499.678-PR em 30/08.07 (DJU de 20/09/07)** nos seguintes termos:

"4. É entendimento do Supremo Tribunal Federal que o direito de crédito de IPI em relação a insumos isentos de IPI não ofende o art 153, §3º, da Constituição da República. Confira-se o Recurso Extraordinário 212.484; Redator para acórdão Ministro Nelson Jobim, DJ 27.11.1998.

"EMENTA: CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO IPI. ISENÇÃO INCIDENTE SOBRE INSUMOS. DIREITO DE CRÉDITO. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. Não ocorre ofensa à CF (art. 153, § 3º, II) quando o contribuinte do IPI credita-se do valor do tributo incidente sobre insumos adquiridos sob o regime de isenção. Recurso não conhecido "

5. Quanto ao creditamento de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, em 25 de junho de 2007, ao finalizar o julgamento dos Recursos Extraordinários n 353.657, Relator Ministro Marco Aurélio, e 370.682, Relator Ministro Ilmar Galvão (Informativo STF 473), o Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou-se no sentido da impossibilidade de se conferir crédito tributário aos contribuintes adquirentes de insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero, em razão da ausência de recolhimento do imposto, donde a incapacidade de gerar o crédito. Ponderou-se, ainda, que o entendimento contrário ofenderia o princípio da seletividade, pela possibilidade de compensação maior para os produtos menos essenciais.

6. Dessa orientação divergiu o acórdão recorrido.

7. Pelo exposto, dou parcial provimento ao recurso extraordinário para autorizar o crédito de IPI apenas nas operações isentas (art 557, §1º-A, do Código de Processo Civil



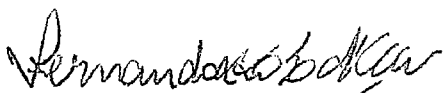
e art. 21, § 2º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal)."

Não se justifica neste particular, a reforma da r. decisão recorrida que deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos, considerando-se ainda que tanto na fase instrutória, como na fase recursal, a ora a Recorrente não apresentou nenhuma evidência concreta e suficiente para descaracterizar a motivação invocada pela d. Fiscalização, para o indeferimento do ressarcimento.

Os débitos eventual e indevidamente compensados, devem ser cobrados através do procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (redação da Lei nº 10.833, de 2003).

Isto posto, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para reformar parcialmente a r. decisão recorrida e, na esteira da jurisprudência do STJ e deste CC, reconhecer o direito ao ressarcimento de **crédito presumido de IPI relativo às aquisições de Pessoas Físicas**, tal como pacificamente reconhecido pela Jurisprudência da C. CSRF, mantida no mais a r. decisão recorrida.

É como voto



Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça