



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

Processo n° 13054.000905/2001-95
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.252 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2013
Matéria IPI - CRÉDITO PRESUMIDO
Recorrente HB COUROS LTDA (NOVA DENOMINAÇÃO DE HARTZ MOUNTAIN ARTEFATOS LTDA E PET PRODUCTS ARTEFATOS DE COURO LTDA.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - BASE DE CÁLCULO - AQUISIÇÕES DE INSUMOS A PESSOAS FÍSICAS E SOCIEDADES COOPERATIVAS - INCLUSÃO - LEI 9.363/96 - IN/SRFs n°s 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.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

O direito ao crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, condiciona-se a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, não estando, por conseguinte, alcançados pelo benefício, os produtos não-tributados (NT).

IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA. BASE DE CÁLCULO. Não sendo permitida a inclusão no cálculo do crédito presumido das receitas de exportação de produtos adquiridos para simples revenda, também não se justifica a inclusão destas receitas como receita operacional bruta.

IPI - RESSARCIMENTO DE CRÉDITO INCENTIVADO - CORREÇÃO MONETÁRIA - TAXA SELIC.

Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição a partir de 01.01.96 (art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95) e, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, a referida Taxa incide também sobre o ressarcimento de créditos de IPI. Precedentes da CSRF e do STJ.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em dar parcial provimento ao recurso para admitir a inclusão dos valores com aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativa e para admitir a correção do valor ressarcido pela taxa SELIC. E, por maioria de votos, negou-se provimento quanto ao aproveitamento dos créditos relativos a produtos com saída NT, vencidos os Conselheiros Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça e João Carlos Cassuli Junior. Designado o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho para redigir o voto vencedor.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA - Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Winderley Moraes Pereira (Substituto), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 399/419 vol. II) contra o Acórdão DRJ/POA nº 10-668 de 23/11/06 constante de fls. 387/394 exarado pela 3ª Turma da DRJ de Porto Alegre - RS que, por unanimidade de votos, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 312/332, mantendo o Despacho Decisório de fls. 299 da DRF de Novo Hamburgo – RS e respectivo Parecer (fls. 296/298), que indeferiu parcialmente (glosa de R\$ 107.248,25; reconhecimento de R\$ 355.208,07) o Pedido de Ressarcimento de rédito presumido de IPI no valor total de R\$ 462.456,32 referente ao 3º trimestre de 2001.

O r. Despacho Decisório de fls. 299 da DRF de Novo Hamburgo – RS e respectivo Parecer (fls. 296/298), que indeferiu parcialmente (glosa de R\$ 107.248,25) o Pedido de Ressarcimento explicitando os motivos da glosa do crédito, sintetizados na seguinte ementa:

“(…)

No curso do procedimento fiscal, nos dados in formados na DCTF, constatei que:

- O contribuinte incluiu, indevidamente, na base de cálculo do crédito presumido os seguintes valores:

• R\$ 613.663,03 (seiscentos e treze mil seiscentos e sessenta e três reais e três centavos), relativo a aquisições de matérias-primas e materiais de embalagem aplicados na fabricação de produtos Não Tributados (NT), escriturados no CFO!) 1.11 ou 2.11. Foi aplicado um percentual de 60% (relação obtida de trimestres anteriores) sobre o valor das vendas de produtos NT, para calcular o valor das matérias-primas e materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos NT (fls. 289 a 291);

• R\$ 346.438,28 (trezentos e quarenta e seis mil quatrocentos e trinta e oito reais e vinte e oito centavos), relativo ao IPI destacado sobre compras;

• R\$ 179.366,83 (cento e setenta e nove mil trezentos e sessenta e seis reais e oitenta e três centavos), relativo A devolução de compras para industrialização (CFOP 5.31 e 6.31);

• R\$ 214.173,08 (duzentos e catorze mil cento e setenta e três reais e oito centavos), referente A venda de resíduos (NT) que foram comprados nos CFOPs 1.11 e 2.11 (fls. 289 a 291).

• R\$ 162.958,90 (cento e sessenta e dois mil novecentos e cinquenta e oito reais e noventa centavos), relativo a compras de pessoas físicas escrituradas nos CFOPs 1.11 e 2.11 (fls. 292 a 294); I.

• R\$ 169.045,41 (cento e sessenta e nove mil quarenta e cinco reais e quarenta e um centavos), referentes a compras de cooperativas escrituradas nos CFOPs 1.11 e 2.11 (fl. 295).

- Na Receita de Exportação foram incluídos, indevidamente, os seguintes valores:

• R\$ 1.020.457,09 (um milhão vinte mil quatrocentos e cinquenta e sete reais e nove centavos), relativo á exportação de produtos NT (fls. 289 a 291);

• R\$ 3.686,03 (três mil seiscentos e oitenta e seis reais e três centavos), referente As vendas de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros (CFOP 7.12).

- Na Receita Operacional Bruta o contribuinte incluiu, indevidamente, o valor de R\$ 615,11 (seiscentos e quinze reais e onze centavos), relativo ao WI destacado sobre vendas.

Os valores correspondentes ao 3º trimestre de 2001 foram ajustados, de acordo com as glosas acima discriminadas, resultando nos valores acumulados, conforme demonstrado abaixo:

a) Receita de Exportação R\$ 45.914.367,08

b) Receita Operacional Bruta R\$ 48.846.014,05

c) Relação percentual entre "a" e "b" 93,9982 %

d) Custos com direito ao crédito R\$ 21.730.234,01

e) Crédito presumido acumulado ("d"*"c"*5,37"/0) RS 1.096.877,58

f) Crédito presumido do trimestre (valor a ressarcir) RS 355.208,07

Os procedimentos adotados obedeceram ao disposto na Portaria MI: n° 38/97, na Lei n°9.363/96, na IN/SRF n° 23/97 e na IN/SRF n° 103/97.

Diante do exposto, opino pelo reconhecimento parcial do crédito presumido solicitado no 3° trimestre de 2001, no valor de RS 355.208,07 (trezentos e cinquenta e cinco mil duzentos e oito reais e sete centavos).

Em 27/04/2006

.....PAG. 299

Despacho Decisório DRF/NI10/2006.

Processo n°: 13054.000905/2001-95

Interessado: 11 B COUROS LTDA

CNN n°: 90.301.441/0001-16

Assunto: Ressarcimento de Crédito Presumido de 111

Com base no Parecer DRF/NI10/SACAT n° 188/2006 e nos termos do disposto no art. 43 da IN/SRF no 600/2005, CONCLUO pelo deferimento parcial, no valor de R\$ 355.208,07 (trezentos e cinquenta e cinco mil duzentos e oito reais e sete centavos) do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, objeto do processo acima.

Fica o contribuinte cientificado de que o ressarcimento do crédito deferido está sujeito ao disposto no art. 34, da IN/SRF n° 600/2005.

Encaminhe-se o processo à SAORT desta Delegacia, para as devidas providências.

...

Em 08/04/2006”

Por seu turno, a r. decisão de fls. 387/394 da 3ª Turma da DRJ de Porto Alegre - RS, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 312/332, mantendo o Despacho Decisório de fls. 299 da DRF de Novo Hamburgo – RS, aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

Crédito Presumido de IPI

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 27/03/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 27/03/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 01/04/2014 por FERNANDO LUIZ D A GAMA LOBO D ECA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O valor dos insumos adquiridos de cooperativas e de pessoas físicas, não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não se computa no cálculo do crédito presumido.

Na determinação da base de cálculo do crédito presumido, não se incluem os valores das aquisições de insumos aplicados na fabricação de mercadorias fora do campo de incidência do IPI, nem o valor do imposto incidente nas compras de insumos e tampouco o valor referente às devoluções destas compras.

Não pode ser incluído na Receita de Exportação, compondo, todavia, a Receita Operacional Bruta o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados.

Também não integra a receita de exportação o valor das revendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros e que não tenham sido submetidos a qualquer exportador.

Inaceitável, por falta de expressa previsão legal, a correção monetária do valor do ressarcimento de crédito de IPI.

A matéria que não for expressamente contestada, torna-se definitiva na esfera administrativa.

Solicitação Indeferida”

Nas **razões de Recurso Voluntário** (fls. 399/419) 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; c) a legitimidade da correção monetária dos créditos à Taxa SELIC.

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 R.Esp. 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 e 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 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.

Da mesma forma, no que toca ao reconhecimento do direito à inclusão de produtos “NT” na receita de exportação para fins de cálculo do crédito presumido a jurisprudência da CSRF que já assentou que “a Lei nº 9.363/9 não exige para o gozo do incentivo que o produto exportado seja tributado pelo IPI”, (cf. Acórdão CSRF/02-02.190, da 2ª Turma da CSRF, Proc. nº 13931.000046/99-46, Rec. nº 201-117781, em sessão de 23/01/06, Rel. Cons. Adriene Maria de Miranda), cujos judiciosos fundamentos, por amor à brevidade transcrevo:

“No que toca à alegação de que o contribuinte não teria direito ao crédito presumido em comento, porquanto os produtos exportados não são tributados pelo IPI, cumpre-se observar que a Lei n° 9.363/96, em seu art. 1º, concedeu o benefício às empresas produtoras/exportadoras e não apenas às produtoras/exportadoras contribuintes do IPI. Note-se que nenhuma restrição ou ressalva foi feita pelo dispositivo legal nesse sentido:

“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 n a 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.” (negritamos)

Tanto é assim que, em seu art. 4º, prevê referida norma a possibilidade de ressarcimento em moeda corrente na hipótese de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do IPI devido, verbis:

“Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente.”

Dessa forma, é claro que a norma não restringiu o benefício aos produtores/exportadores contribuintes do IPI, em virtude do que é indevida a exclusão da ora recorrida do incentivo fiscal ao argumento de que produtora-exportadora de produtos não tributados pelo IPI.

Ademais, Ademais, registre-se que nesse sentido é o entendimento externado por essa Eg. CSRF:

"IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS — INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO VALOR DO CRÉDITO - Não fazendo a Lei n.º 9.363/96 qualquer restrição quanto à procedência das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos por empresas exportadoras, para fins de cálculo do crédito presumido de IPI concedido a estas, não pode o Poder Executivo, por meio de Instrução Normativa, inovar na ordem jurídica, estipulando exclusões da base de cálculo do crédito não previstas na lei. PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COM NÃO TRIBUTADOS – A Lei n° 9.363/96 não exige para o gozo do incentivo que o produto exportado seja industrializado. TAXA SELIC - O Decreto n° 1.138/97 equipara os institutos da restituição e do ressarcimento tributários e confere o direito à utilização da Taxa SELIC. Recurso negado." (CSRF/02-01.440, Rel. Cons. Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva, d.j. 08/09/2003, negritamos).

Destarte, deve ser reconhecido o direito ao crédito presumido nesse particular.

O mesmo não se pode afirmar em relação às **aquisições de mercadorias destinadas à revenda**, cuja **legitimidade da glosa** mantida pela r. decisão recorrida tem reiteradamente sido proclamada como se pode ver sãs seguintes e elucidativas ementas:

“IPI. RESSARCIMENTO. (...) .PRODUTOS ADQUIRIDOS PARA REVENDA. BASE DE CÁLCULO. Em não sendo permitida a inclusão no cálculo do crédito presumido das receitas de exportação de produtos adquiridos para simples revenda, também não se justifica a inclusão destas receitas como receita operacional bruta. TAXA SELIC. Em se tratando o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, a atualização dos créditos está devidamente reconhecida pelas normas legais e administrativas que regem a matéria. Recurso provido em parte. (cf. ACÓRDÃO 203-11940 da 3ª Turma do 2º CC, Rec. nº 134717, Proc. nº 13851.000274/2002-08, em sessão de 27/03/2007, REL. cons. Valdemar Ludvig)

*“ 1) Pelo voto de qualidade DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, vencidos os conselheiros Dalton César Cordeiro de Miranda, Maria Teresa Martínez Lopez, Gileno Gurjão Barreto, Leonardo Siade Manzan, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior (Substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho que negaram provimento ao recurso; 2) Quanto ao recurso especial do contribuinte: a) por unanimidade de votos, NÃO CONHECER do recurso em relação em relação à matéria compreendida na Súmula nº 12 do Segundo Conselho de Contribuintes e à matéria para a qual não foi apresentado o paradigma necessário à formação da divergência (**inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI dos valores relativos à revenda de produtos**); b) na parte conhecida: b.1) Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso especial, para que a receita de exportação de produtos NT seja incluída no cálculo do coeficiente de exportação, tanto no dividendo quanto no divisor da operação aritmética que dá origem ao referido coeficiente; b.2) Por maioria de votos, **DAR provimento ao recurso especial quanto a inclusão das aquisições de insumos de pessoas físicas na base de cálculo do ressarcimento**. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Relator), Josefa Maria Coelho Marques, Elias Sampaio Freire e Gilson Macedo Rosenburg Filho que negaram provimento ao recurso; b.3) Pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso especial quanto a matéria "industrialização por encomenda". Vencidos os Conselheiros Dalton César Cordeiro de Miranda, Maria Teresa Martínez Lopez, Gileno Gurjão Barreto, Leonardo Siade Manzan, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Junior (Substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho que deram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Júlio César Vieira Gomes.” (cf. Acórdão CSRF/02-03.408 da 2ª turma da CSRF, Rec. nº 203-*

131416, Proc. nº 13971.000246/2001-35, em sessão de 01/09/2008, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim)

Finalmente, a Recorrente faz jus à correção monetária do ressarcimento, face à resistência do fisco em deferi-lo imediatamente.

Realmente, sendo o ressarcimento de créditos do IPI “uma espécie do gênero restituição” (cf. Ac. CSRF/02-01.911 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 202-119191, Proc. nº 13064.000120/99-17, Rel. Cons. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, em sessão de 12/04/2005), vez que “o crédito não utilizado na época própria”, tem natureza jurídica de “uma dívida passiva da União” (tal como expressamente reconhecido pela Jurisprudência e pela própria Administração tributária), não há dúvida que o direito de pleitear o ressarcimento dos referidos créditos (básicos ou incentivados), extingue-se no mesmo prazo de 5 anos previsto no art. 168 do CTN, contado a partir da data em que o crédito foi ou deveria ter sido efetivado, quando se adquirem os direitos, ao crédito e à pretensão contra a Fazenda Pública ao seu ressarcimento (cf. PN/SRF nº 515/71, item 5; arts. 147, 148 e 150 do RIPI/98; arts. 164, 165 e 167 do RIPI/02).

Por outro lado, em relação à correção do valor dos créditos ressarcidos vez que a Jurisprudência indiscrepante da Câmara Superior de Recursos Fiscais há muito já assentou que “**o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição**”, seja decorrente de créditos básicos ou créditos incentivados (cf. Ac. CSRF/02-01.911 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 202-119191, Proc. nº 13064.000120/99-17, Rel. Cons. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, em sessão de **12/04/2005**), razão pela qual “**aplica-se ao ressarcimento de créditos a taxa SELIC, sob pena da afronta aos princípios da isonomia e do enriquecimento sem causa**” (cf. Ac. CSRF/02-02.063 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 202-118165, Proc. nº 10860.001211/97-81, Cons. Rogério Gustavo Dreyer, em sessão de **17/10/2005**; Ac. CSRF/02-01.690 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 202-113793, Proc. nº 10830.001417/97-59, Rel. Cons. Rogério Gustavo Dreyer, em sessão de **11/05/2004**; CSRF/02-01.414 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-112809, Proc. nº 13839.000017/97-61, Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de **08/09/2003**; Ac. CSRF/02-01.319 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-110145, Proc. nº 10945.008245/97-93, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de **12/05/2003**; Ac. CSRF/02-01.395 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-112433, Proc. nº 10930.000011/99-19, Rel. Cons. Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, em sessão de **08/09/2003**), que deve incidir “**a partir da data da protocolização do pedido**”, (cf. Ac. CSRF/02-02.372 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-124692, Proc. nº 13854.000209/97-80, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de 24/07/2006; Ac. CSRF/02-01.780 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-115732, Proc. nº 10980.015234/99-12, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de **24/01/2005**).

Ainda no que toca à correção monetária do indébito, observo que Jurisprudência do E. STJ expressamente reconhece que **a) “a Primeira Seção pacificou o entendimento de que, na repetição de indébito, seja como restituição ou compensação tributária, é devida a incidência de juros de mora pela Taxa SELIC a partir de 01.01.96, a teor do disposto no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95” b) “antes do advento da Lei 9.250/95, incidia a correção monetária desde o pagamento indevido até a restituição ou compensação (Súmula 162/STJ), acrescida de juros de mora a partir do trânsito em julgado (Súmula 188/STJ), nos termos do art. 167, parágrafo único, do CTN”; c) “os índices a serem utilizados para correção monetária, em casos de compensação ou restituição, são o IPC, no período de março/90 a janeiro/91, o INPC, de fevereiro/91 a dezembro/91, a UFIR, de janeiro/92 a 31.12.95, e, a partir de 1º.01.96, a taxa SELIC”; d) “a taxa SELIC é composta de taxa de juros e taxa de correção monetária, não podendo ser cumulada com qualquer outro índice de correção” e) após a edição da Lei 9.250/95, aplica-se a taxa SELIC desde o recolhimento indevido, ou, se**

for o caso, a partir de 1º.01.1996, não podendo ser cumulada, porém, com qualquer outro índice, seja de atualização monetária, seja de juros, porque a SELIC inclui, a um só tempo, o índice de inflação do período e a taxa de juros real” (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp 584.246/PE, Reg. 2003/0156839-9, em sessão de 03/02/2005, Rel. Min. CASTRO MEIRA, publ. in DJU de 19.12.2005 p. 320; cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp 827.990/SE, Reg. 2006/0064533-0, em sessão de 09/05/2006, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 18.05.2006 p. 205; cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no AgRg no AI nº 627.867/SP, Reg. 2004/0126313-0, em sessão de 17/11/2005, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 28.11.2005 p. 196; cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp 826.211/PB, Reg. 2006/0048601-9, em sessão de 04/05/2006, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 15.05.2006 p. 185; cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no REsp 818.336/SP, Reg. 2006/0026334-5, em sessão de 04/04/2006, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, publ. in DJU de 17.04.2006 p. 191; cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp 673.746/PE, Reg. 2004/0102096-6, em sessão de 21/02/2006, Rel. Min. CASTRO MEIRA, publ. in DJU de 13.03.2006 p. 263, etc.)

Assim, verifico que a aplicação da taxa SELIC para atualização do indébito tributário ressarcindo, dá o mais pleno e fiel cumprimento à lei, como tem reiteradamente proclamado a Jurisprudência Judicial como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

“TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO AO CREDITAMENTO. NÃO-CUMULATIVIDADE. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

(...)

3. Havendo oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização dos créditos tributários oriundos da aplicação do princípio da não-cumulatividade, esses créditos não podem ser classificados como escriturais, considerados aqueles oportunamente lançados pelo contribuinte em sua escrita contábil. Isto porque a vedação legal ao seu aproveitamento impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. A vedação legal ao aproveitamento desses créditos impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais. Dessarte, exsurge clara a necessidade de atualizar-se monetariamente esses créditos, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.

5. In casu, revela-se inequívoca a ocorrência de óbice normativo ao aproveitamento dos créditos, porquanto tanto o art. 100 do RIPI, quanto o art. 4º da Instrução Normativa 33/99-SRF impedem o creditamento pretendido, atentando contra o princípio constitucional da não-cumulatividade e gerando, por conseguinte, o direito do contribuinte à correção monetária dos créditos extemporâneos.

6. Agravo Regimental desprovido. (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no AgRg no REsp nº 675.982-PR, Reg. nº 2004/0112193-5, em

sessão de 05/05/05, Rel. Min. LUIZ FUX, publ. in DJU de 06/06/05 p. 205 e in REPDJ 05.09.2005 p. 255)

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, produtos NT com incidência da a Taxa SELIC** sobre o referido ressarcimento desde a data da protocolização do pedido, tal como pacificamente reconhecido pela Jurisprudência da C. CSRF mantida no mais a r. decisão recorrida.

É como voto

Sala das Sessões, em 26 de novembro de 2013

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Voto Vencedor

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Relator Designado.

A discordância entre o relator original e o Colegiado se refere a possibilidade de inclusão dos custos com aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na confecção de bens classificados na Tabela de Incidência do IPI como não tributados – NT.

O Colegiado, por maioria de votos, divergiu do voto do relator original e entendeu pela impossibilidade de inclusão desses custos no cálculo do benefício. Fui designado para redigir o voto vencedor.

Após esse breve intróito, passo ao voto.

Visando incentivar as exportações de produtos industrializados, a União criou o crédito presumido de IPI como uma forma de ressarcimento das contribuições sociais do PIS e COFINS, incidentes sobre as aquisições, no mercado interno (nacionais), de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, **utilizados no processo produtivo** de bens exportados.

O benefício fiscal chamado “Crédito Presumido de IPI - Exportações” consiste em um crédito adicional de IPI para sociedades industriais que diretamente ou indiretamente exportam seus produtos industrializados ao mercado internacional. Tem como objetivo principal desonerar a cadeia produtiva dos produtos a serem exportados do custo econômico da COFINS e do PIS, conforme podemos notar pelo texto do art. 1º da Lei 9.363/96:

Art. 1º - A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, em 2

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.

Dessa forma, o crédito presumido de IPI somente poderá ser efetuado pela empresa exportadora ou, no caso de exportação indireta, pelo fornecedor da comercial exportadora, levando-se em conta apenas os insumos adquiridos no mercado interno, onerados pelo PIS e COFINS, e utilizados na **industrialização** de bens destinados à exportação.

Para melhor elucidar a questão, aduzo o voto do Ilustríssimo Presidente da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, Doutor Henrique Pinheiro Torres, no Acórdão nº 202.16.066:

A questão envolvendo o direito de crédito presumido de IPI no tocante às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens utilizados na confecção de produtos constantes da Tabela de Incidência do IPI com a notação NT (Não Tributado) destinados à exportação, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalece a posição do Fisco, ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Câmaras.

*A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão dos valores correspondentes às exportações dos produtos não tributados (NT) pelo IPI, já que, nos termos do caput do art. 1º da Lei 9.363/1996, instituidora desse incentivo fiscal, o crédito é destinado, tão-somente, às **empresas que satisfaçam, cumulativamente, dentre outras, a duas condições: a) ser produtora; b) ser exportadora.** Isso porque, os estabelecimentos processadores de produtos NT, não são, para efeitos da legislação fiscal, considerados como produtor.*

Isso ocorre porque, as empresas que fazem produtos não sujeitos ao IPI, de acordo com a legislação fiscal, em relação a eles, não são consideradas como estabelecimentos produtores, pois, a teor do artigo 3º da Lei 4.502/1964, considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto. Ora, como é de todos sabido, os produtos constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI com a notação NT (Não Tributados) estão fora do campo de incidência desse tributo federal. Por conseguinte, não estão sujeitos ao imposto.

*Ora, se nas operações relativas aos produtos não tributados a empresa não é considerada como **produtora**, não satisfaz, por conseguinte, a uma das condições a que está subordinado o benefício em apreço, o de ser **produtora**.*

*Por outro lado, não se pode perder de vista o escopo desse favor fiscal que é o de alavancar a exportação de produtos elaborados, e não a de produtos primários ou semi-elaborados. Para isso, o legislador concedeu o incentivo apenas aos produtores, aos industriais exportadores. Tanto é verdade, que, afóra os **produtores** exportadores, nenhum outro tipo de empresa foi agraciada com tal benefício, nem mesmo as trading companies, reforçando-se assim, o entendimento de que o favor fiscal em foco destina-se, apenas, aos fabricantes de produtos tributados a serem exportados.*

Cabe ainda destacar que assim como ocorre com o crédito presumido, vários outros incentivos à exportação foram concedidos apenas a produtos tributados pelo IPI (ainda que sujeitos à alíquota zero ou isentos). Como exemplo pode-se citar o extinto crédito prêmio de IPI conferido industrial exportador, e o direito à manutenção e utilização do crédito referente a insumos empregados na fabricação de produtos exportados. Neste caso, a regra geral é que o benefício alcança apenas a exportação de produtos tributados (sujeitos ao imposto); se se referir a NT, só haverá direito a crédito no caso de produtos relacionados pelo Ministro da Fazenda, como previsto no parágrafo único do artigo 92 do RIPI/1982.

Outro ponto a corroborar o posicionamento aqui defendido é a mudança trazida pela Medida Provisória nº 1.508-16, consistente na inclusão de diversos produtos no campo de incidência do IPI, a exemplo dos frangos abatidos, cortados e embalados, que passaram de NT para alíquota zero. Essa mudança na tributação veio justamente para atender aos anseios dos exportadores, que puderam, então, usufruir do crédito presumido de IPI nas exportações desses produtos.

Diante de todas essas razões, é de se reconhecer que os produtos exportados pela reclamante, por não estarem incluídos no campo de incidência do IPI, já que constam da tabela como NT (não tributado), não geram crédito presumido de IPI.

Por outra parte, é cediço que o produto classificado na TIPI como “NT” não está incluído no campo de incidência do IPI. Logo, quem fabrica tais produtos, mesmo sob uma das operações de industrialização previstas no Regulamento do IPI (no caso, as operações dispostas no art. 3º, caput e incisos, do Regulamento aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/1982 – RIPI/82), não é considerado, à luz da legislação de regência desse imposto, como estabelecimento industrial. Isso porque, de acordo como o art. 8º do RIPI/82 (abaixo transcrito), estabelecimento industrial é o que industrializa produtos sujeitos à incidência do IPI, ou seja, é aquele estabelecimento que executa qualquer das operações definidas na legislação do imposto como “de industrialização”, da qual, cumulativamente, resulte um produto “tributado”, ainda que de alíquota zero ou isento. Ao contrário, não é estabelecimento industrial para fins de IPI aquele que elabora produtos classificados na TIPI como não-tributado (NT), bem como quem realiza operação excluída do conceito de industrialização dado pelo RIPI.

“Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no artigo 3º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, art. 3º)”

Neste diapasão, Raimundo Clóvis do Valle Cabral em “Tudo sobre o IPI”, 4ª edição, São Paulo, Ed. Aduaneiras, págs. 54/55 e 57, assim assevera:

Estabelecimento Industrial é o que industrializa produtos sujeitos à incidência do imposto, ou seja, aquele que executa operações definidas na legislação do IPI como de industrialização (transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento/recondicionamento e renovação/recondicionamento) e da qual resulte um produto tributado, ainda que de alíquota zero, ou isento. Tem por base legal o artigo 3º da Lei nº 4.502, de 1964, alterado pelo artigo 12 do DL nº 34/66, que tem o seguinte texto: ‘Considera-se estabelecimento industrial todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto’(art. 8º).

As expressões ‘fábrica’ e ‘fabricante’ são equivalentes a ‘estabelecimento industrial’, como definido acima (art. 487-II).

Se o produto por ele industrializado corresponde uma alíquota positiva (diferente de zero) estará ele obrigado a destacar o imposto na nota fiscal emitida, observando as demais obrigações concernentes à escrituração fiscal e ao recolhimento do imposto, assumindo o real papel de contribuinte – sujeito passivo de obrigação principal, salvo se optante pela inscrição no Simples (art. 20-I, 23-II e 107).

Se o produto industrializado estiver sujeito à alíquota zero, ou for isento, embora não haja imposto a ser destacado nem recolhido, ele estará obrigado a emitir nota fiscal e proceder às demais obrigações relativas à escrituração fiscal prevista no Ripi, pois está definido como sujeito passivo de obrigações acessórias (art. 21).

Contrario sensu, chega-se à conclusão de não ser estabelecimento industrial, para fins do IPI, aquele que elabora produtos classificados na TIPI como NT (não-tributados), bem assim os resultantes de operações excluídas do conceito de industrialização pelo artigo 5º do RIPI.

O texto reproduzido acima traduz a essência da expressão “NT” aposta na TIPI ao lado dos produtos excluídos do campo de incidência do IPI, qual seja: o estabelecimento que dá saída a produtos não-tributados, não se classifica, nessas operações, para fins de incidência do imposto, como estabelecimento industrial, ou seja, como contribuinte do IPI. E o aproveitamento de créditos do IPI está intimamente ligado ao conceito do que seja estabelecimento industrial para a legislação desse imposto, no sentido de que não ser um estabelecimento de tal espécie implica o não-reconhecimento da existência de créditos ou débitos de IPI, impossibilitando o aproveitamento dos primeiros (dos créditos) ou o surgimento da obrigação tributária principal decorrente dos segundos (dos débitos).

Nessa linha, merece citar, especificamente no tocante ao crédito presumido do IPI objeto de análise no presente processo, o preceito do art. 1º combinado com o do parágrafo único do art. 3º, ambos da Lei nº 9.363/96:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (...).

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação (...) do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento (...) dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, (...).

Lógico que “produção” conforma-se na atividade do “produtor”. E, nos termos da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, matriz legal de grande parte da legislação do IPI, “estabelecimento produtor” é aquele que industrializa produtos sujeitos ao imposto. Estabelece o art. 3º da aludida lei:

Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Considerando-se, então, que o art. 1º da Lei nº 9.363/96 autoriza a fruição do crédito presumido do IPI ao “estabelecimento produtor e exportador”, e que o art. 3º da Lei 4.502/64 é a matriz do Regulamento do Imposto de Produtos Industrializados, não resta dúvida quanto à total impossibilidade de existência e, conseqüentemente, de aproveitamento de crédito do IPI para os estabelecimentos cujos produtos fabricados são classificados como “NT” na TIPI.

Pelos fundamentos expostos, é possível arrolar as seguintes conclusões:

- a) O estabelecimento industrial é aquele que industrializa produtos sujeitos à incidência do imposto, ou seja, aquele que executa as operações definidas na legislação do IPI como de industrialização e da qual resulta um produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento. Portanto, os produtos exportados que não se encontram no campo de incidência do IPI, por constar da tabela como NT (não tributado), não geram crédito presumido de IPI;
- b) A legislação que trata do específico benefício do crédito presumido do IPI determina que as “mercadorias” devam decorrer de “estabelecimento produtor”, o qual, à luz da legislação do IPI, é somente o que industrializa produtos tributados por essa exação.

Voltando ao caso concreto, a recorrente colima ter reconhecido o ressarcimento do IPI incidente sobre aquisições de materiais empregados na confecção de bens classificados na Tabela de Incidência do IPI – TIPI (Decreto nº 4.542/2002), como Não Tributado - NT.

Em virtude das considerações feitas sobre a matéria, entendo que esses custos não podem fazer parte da base de cálculo do benefício, de sorte que nego o pleito do recorrente.

Sala das Sessões, em 26/11/2013.

Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Processo nº 13054.000905/2001-95
Acórdão n.º **3402-002.252**

S3-C4T2
Fl. 10

CÓPIA