



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13527.000053/2003-94
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-006.348 – 3ª Turma
Sessão de 22 de fevereiro de 2018
Matéria CREDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrentes CAMPELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA
FAZENDA NACIONAL
CAMPELO INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS.

O cálculo do crédito presumido de IPI deve considerar os valores referentes às aquisições de cooperativas e pessoas físicas. Entendimento obrigatório em razão do disposto no Art. 62A do RICARF em conjunto com a decisão em sede de recurso repetitivo do STJ em RE n.º 993.164/MG.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Charles Mayer de Castro Souza, Érika Costa Camargos Autran, Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Tatiana Midori Migiyama, Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3402-00.282, de 18 de setembro de 2009 (fls. 179 a 188 do processo eletrônico), proferido Segunda Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que: I) por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito de aquisição de cooperativa; e II) pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso, quanto aquisições de pessoa física.

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido protocolado pelo Contribuinte de ressarcimento de créditos presumido de IPI, com base na Lei n.º 9.363, de 1996 e Portaria MF n.º 38, de 1997, no valor de R\$ 381.524,73, como ressarcimento das contribuições do PIS/Pasep e da Cofins incidentes nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização de produtos exportados, relativo ao 4º trimestre de 2002, conforme pedido de ressarcimento de fl. 19, cumulado com o pedido de compensação de fl. 33.

A DRF/Feira de Santana reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 165.707,17 e compensou os débitos até o limite do crédito reconhecido, com base no Termo de Verificação Fiscal que excluiu da base de cálculo os valores relativos as notas fiscais de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos de empresas optantes do Simples, Cooperativas, pessoas físicas e empresas inativas.

O Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, que:

- adquire sua matéria-prima principal (couros e peles de caprinos) de pessoas físicas. Explica que estas mercadorias são adquiridas, na feira, por comerciantes (intermediários) que as revendem para a indústria, mediante a emissão de nota fiscal avulsa de venda;

- dessa forma, o indeferimento parcial do Pedido de Ressarcimento decorre - quase na sua totalidade - da exclusão dos valores relativamente às referidas aquisições de pessoas físicas, sendo pouco representativo — no contexto geral — as aquisições de cooperativas e empresas optantes pelo SIMPLES;

- as Instruções Normativas SRF nº 23/1997 e nº 103/1997 extrapolaram os limites fixados pelo legislador, na medida que excluíram as aquisições de pessoas físicas e cooperativas, da base de cálculo do benefício do crédito presumido, uma vez que o disposto no artigo 1º da Lei nº 9.363, de 1996, não estabelece nenhuma restrição, quaisquer aquisições de matéria prima, materiais de embalagens e produtos intermediários devem ser consideradas para fins de apuração do valor do benefício fiscal;

- não cabe, pois, ao intérprete criar uma exceção não contida no texto legal, isto é, não é juridicamente válido sustentar que apenas as aquisições efetuadas de pessoas jurídicas fazem jus ao benefício, posto que isso implicaria afronta ao princípio da legalidade, bem como afronta ao disposto no art. 100 do CTN.

Ainda descreve sobre ato administrativo e seus pressupostos de validade, sobre o princípio da legalidade e da impossibilidade de que normas complementares contrariem as leis que visam regulamentar, nesse sentido cita e transcreve decisões judiciais e administrativas (Conselho de Contribuintes e Câmara Superior de Recursos Fiscais), que corroboram com sua tese.

Por fim, requer que a impugnação seja julgada procedente, com vistas a ser deferido integralmente o ressarcimento do crédito presumido de IPI relativo a contribuição para o PIS e COHNS no valor de R\$ 215.817,56.

A DRJ em Salvador/BA julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o contribuinte apresentou recurso voluntário, o Colegiado decidiu, assim: I) por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito de aquisição de cooperativa; e II) pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso, quanto aquisições de pessoa física, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

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

BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUENTES COOPERATIVAS.

A partir da revogação da isenção deferida as cooperativas de produção, em relação as contribuições ao PIS e à COFINS, é legítima a inclusão das aquisições a essas entidades na base de cálculo do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUENTES. PESSOAS FÍSICAS

Excluem-se da base de cálculo do crédito presumido do IPI as aquisições de insumos que não sofreram incidência das contribuições ao PIS e à COFINS no fornecimento ao produtor-exportador.

Recurso provido em parte.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls.192 a 210) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso voluntário, a divergência suscitada pelo Contribuinte, diz respeito ao direito à apuração do crédito presumido PIS/COFINS sobre as aquisições de pessoas físicas.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de números CSRF/ 0202.462 e 201-80.508.

A comprovação do julgado firmou-se pela juntada de cópias de inteiro teor dos acórdãos, documento de fls. 212 a 224.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 246 e 247, sob o argumento que no tocante à existência de dissídio jurisprudencial administrativo, procede a contradição assinalada pelo recorrente, tendo os acórdãos paradigmas, de fato, dado interpretação distinta ao tratamento do assunto em relação ao recorrido, qual seja, admitiram a inclusão de aquisições de pessoas físicas na apuração do crédito presumido de IPI da Lei n.º 9.363/96, como se depreende do exame de seus conteúdos.

A Fazenda Nacional foi cientificada para apresentar contrarrazões, conforme se verifica às fls. 250 e não se manifestou.

A Fazenda Nacional também interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 234 a 239) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, diz respeito ao direito do crédito presumido de IPI em relação às aquisições de cooperativas.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o acórdão de número 201-80.528.

A comprovação do julgado firmou-se pela transcrição da ementa do acórdão no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 248 e 249, sob o argumento que da leitura do acórdão divergente, houve interpretação conflitante com a esposada na decisão ora atacada, porquanto naquele restou fixado que as aquisições de pessoas físicas e de cooperativas, por não sofrerem a incidência de PIS/Pasep e Cofins, não devem compor a apuração do crédito presumido em tela, por ausência de previsão legal.

Ainda, o Contribuinte protocolou documento de fls. 243 e 244, juntando cópia do ATO DECLARATORIO N° 14/2011 da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN, que dispensou de apresentação de contestação, interposição de recursos e desistência

dos já interpostos, quando os processos versarem no sentido da ilegalidade da Instrução Normativa SRF nº23/1997.

O Contribuinte solicitou manifestação da Fazenda Nacional quanto ao documento juntado e esta não manifestou sobre o teor do documento.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Os recursos especiais interpostos pela FAZENDA NACIONAL e pelo Contribuinte CAMPELO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA atendem aos pressupostos de admissibilidade, devendo, assim, ser conhecidos.

No mérito, o Recurso Especial da Fazenda Nacional diz respeito ao direito do crédito presumido de IPI em relação às aquisições de cooperativas.

De outro lado, o Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo diz respeito ao direito à apuração do crédito presumido PIS/COFINS sobre as aquisições de pessoas físicas.

Passa-se, então, ao exame do mérito da demanda.

Trata-se de matéria que não comportam maiores delongas por parte desta Câmara Superior, pois o tema, foi objeto de julgamento pelo Superior Tribunal de Justiça, por meio da sistemática dos recursos repetitivos do art. 543C do Código de Processo Civil de 1973 (correspondente ao art. 1.036 do Novo Código de Processo Civil), nos autos do REsp nº 993.164-MG, de relatoria do Ministro Luiz Fux, decidindo a questão, vejamos:

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 sete, de sete de setembro de 1970, 8, de três 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 à 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. Consequentemente, 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 do Regulamento do IPI, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais"; e (iii) "a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).

10. A Súmula Vinculante 10/STF cristalizou o entendimento de que: "Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

11. Entrementes, é certo que a exigência de observância à cláusula de reserva de plenário não abrange os atos normativos secundários do Poder Público, uma vez não estabelecido confronto direto com a Constituição, razão pela qual inaplicável a Súmula Vinculante 10/STF à espécie.

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação

do princípio constitucional da não cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurgindo 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. Igualmente, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronuncia-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.

Nos termos do art. 62, §1º, II, alínea “b”, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, é obrigatória a reprodução das decisões proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça pela sistemática dos artigos 543B e 543C do Código de Processo Civil de 1973 ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 – Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Ademais, cumpre ressaltar que quanto ao cômputo das aquisições não-contribuintes (pessoas físicas ou cooperativas) na apuração do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, existe Ato Declaratório nº 14/2011 da PGFN dispensando apresentação de contestação para esses casos nos seguintes termos:

A PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida ..., DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da ilegalidade da IN/SRF 23/1997, que, 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, extrapolou os limites do art. 1º da Lei n. 9.363/1996”.

JURISPRUDÊNCIA: AGRESP 913433/ES, REsp 627.941/CE, REsp 840.056/CE RESP 995285/PE, RESP 1008021/CE, RESP 921397/CE, RESP 840056/CE, RESP 767617/CE, todas do STJ.

E no âmbito do STJ, existe inclusive **Súmula** a respeito deste tema, publicada em 13/08/2012:

***Súmula 494:** O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP.*

Por essas razões, voto no sentido dar o provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte para reconhecer o direito do crédito em relação aos valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas. E nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda mantendo a decisão que reconheceu a inclusão na base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96 das aquisições efetuadas junto as cooperativas.

E como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran