



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

Processo n° 13811.001015/2003-43
Recurso n° 906.822 Voluntário
Acórdão n° **3102-01.044 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 02 de junho de 2011
Matéria Ressarcimento de IPI
Recorrente BRASWEY S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. LEI 9.363/96. AQUISIÇÕES DE NÃO-CONTRIBUENTES DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS.

Aquisições pelo produtor-exportador de pessoas físicas e pessoas jurídicas não-contribuintes integram o cálculo do crédito presumido da Lei n.º 9.363, de 1996.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. LEI Nº 9.363, de 1996. SÚMULA CARF N.º 19.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei n.º 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica, uma vez que não são consumidas em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

CRÉDITO PRESUMIDO. JUROS PELA TAXA SELIC. A PARTIR DA CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Paulo Sérgio Celani e Ricardo Paulo Rosa. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani - Relator.

(assinado digitalmente)

Álvaro Almeida Filho – Redator Designado

EDITADO EM: 17/07/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Marcelo Guerra de Castro (Presidente da Turma), Nanci Gama (Vice-Presidente), Ricardo Paulo Rosa, Luciano Pontes de Maya Gomes, Paulo Sergio Celani e Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho.

Relatório

Por bem resumir a controvérsia, adoto o relatório do acórdão recorrido.

“Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo, que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento do crédito-presumido do IPI e homologou as compensações declaradas até o limite do crédito deferido.

Consta nos autos que o crédito tributário que se pretendeu compensar refere-se ao crédito presumido de que trata a Lei nº 9363/96 e na Portaria MF nº 38/97, no montante de R\$ 4.447.639,33 (R\$ 3.976.746,10 de crédito e R\$ 470.893,23 de juros), relativo ao 3º trimestres de 2002, a ser aproveitado em compensações com débitos da própria empresa.

O pleito foi deferido parcialmente, no montante de R\$ 2.004.040,58, em razão da exclusão, no cálculo do crédito presumido, das compras de mercadorias de pessoas não contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS; de insumos importados, de valores referentes à energia elétrica e combustíveis, pois não foi aceita a forma de apuração pela Lei 10.276/2001, já que a empresa não fez a opção na DCTF do 4º trimestre de 2001 e da aplicação da taxa selic ao crédito.

Regularmente cientificada do indeferimento de seu pleito, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual, em síntese, alegou ser ilegal restringir, mediante atos administrativos, o que a lei não restringiu, como é o caso das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, conforme sua análise da legislação, o entendimento dos tribunais e acórdão do Conselho de Contribuintes citados, sendo que a jurisprudência também demonstraria o direito à atualização dos valores pleiteados.

Protestou também contra a exclusão dos custos de energia elétrica e combustíveis, alegando que estão abrangidos pelo conceito de matéria-prima e produto intermediário, pois, embora não se integrem ao novo produto, foram consumidos no processo de industrialização, entendimento, inclusive, conformato pela legislação do ICMS.

Por fim, solicitou o deferimento integral do pedido de ressarcimento e a homologação de todas as declarações de compensação a ele vinculadas.”

A manifestação de inconformidade foi indeferida pela unidade julgadora da RFB, nos termos do acórdão recorrido, cuja ementa está assim redigida:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos que não tiveram contato físico direto, nem exerceram diretamente ação, no produto industrializado, mesmo que estes participem do ciclo produtivo do estabelecimento.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade da lei e dos atos infralegais.

CRÉDITO PRESUMIDO. JUROS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente”

Contra a decisão, a contribuinte ingressou com o recurso voluntário em análise, no qual repete os argumentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Sergio Celani.

O recurso é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade e é da competência da 3ª. Seção de Julgamento. Logo, deve ser conhecido.

A lei nº 9.363/96, que instituiu o benefício pleiteado pela recorrente, traz, entre outras, as seguintes disposições:

“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, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.”(Realcei e sublinhei)

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.”(Destaquei)

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

“Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

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.”

Veja-se que a lei restringe sim quais empresas farão jus ao crédito e quais operações o ensejarão, de modo que o benefício será dispensado apenas às empresas produtoras e, apenas, como ressarcimento da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP¹ incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo de produto exportado.

Logo, as aquisições de produtos pela produtora-exportadora que não tenham sofrido a incidência das citadas contribuições nestas operações de aquisição não estão entre aquelas para as quais a lei atribuiu o benefício.

¹As leis complementares citadas no art. 1º da Lei nº 9.363/96 tratam da instituição destas contribuições.

É o caso de aquisições de pessoas físicas ou pessoas jurídicas não-contribuintes.

Note-se que não é preciso recorrer à Instrução Normativa SRF n.º 23/97 para tal conclusão, o que implica não ser relevante para este julgamento a alegação de que esta norma seria ilegal.

Apesar de o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 993.164, representativo de controvérsia, ter decidido que a IN SRF n.º 23/97 é ilegal, tal decisão também não socorre a recorrente.

Isto porque, por força do art. 26-A do Decreto n.º 70253/72, incluído pela Lei n.º 11.941/2009, é vedado aos órgãos julgadores do processo administrativo fiscal afastar ou deixar de observar lei, o que não se aplica apenas nas hipóteses previstas no parágrafo 6º. do mesmo artigo, as quais não ocorreram.

E, além disso, não se aplica ao caso o art. 62-A do Regimento Interno do CARF, porque a decisão do STJ ainda não transitou em julgado, logo, não é definitiva.

Quanto a energia elétrica e combustíveis, não merece acolhida alegação de que não podem ser excluídos, porque a legislação do IPI permitiria que se incluíssem nos conceitos de matéria-prima e produto intermediário todos os insumos consumidos no processo de industrialização, ressalvando-se, apenas, os compreendidos entre os bens do ativo permanente.

A lei n.º 9.363/96 exige que a empresa beneficiária seja produtora e que os conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem sejam obtidos, subsidiariamente, da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Uma vez que ela própria não apresenta tais conceitos, a aplicação subsidiária da legislação do IPI se torna relevante. Mais do que subsidiária, ela é fundamental.

No julgamento do recurso especial 1.075.508, também submetido ao regime do artigo 543-C do CPC, o STJ, interpretando a legislação do IPI, especialmente, o art. 164, I, do Decreto n.º 4.544/2002² e o art. 147, I, do Decreto n.º 2.637/98³, decidiu que a aquisição de bens que integrem o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporem ao produto final ou cujo desgaste não ocorra imediatamente e integralmente no processo de industrialização não gera direito a crédito do imposto.

Esta decisão transitou em julgado em 23/11/2009, logo, por determinação do art. 62-A do RICARF, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Por seu turno, após enfrentar vários casos versando sobre o que estaria compreendido nos conceitos de matéria-prima e produtos intermediários, os antigos Conselhos de Contribuintes e o CARF firmaram entendimento segundo o qual para assim serem considerados, matérias-primas e produtos intermediários, os bens deveriam ser consumidos em contato direto com o produto obtido e exportado.

² Regulamento do IPI de 2002 (RIPI/2002).

³ Norma que alterou o Regulamento do IPI de 1985 (RIPI/85), vigente à época dos fatos deste processo.

Esta conclusão se extrai da leitura do enunciado da Súmula CARF nº 19, de observância obrigatória pelos membros deste órgão colegiado, por força do art. 72, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, assim redigido:

“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.” [Destaquei.]

Este entendimento também se confirma – e não é contraditado, como se poderia asseverar –, pelo fato de que outra lei, a de nº 10.276, de 2001, conversão da MP nº 2.202/01, passou a permitir, expressamente, apenas para aqueles que utilizassem forma alternativa para o cálculo do crédito, prevista na própria lei, a inclusão neste cálculo dos custos com aquisição de energia elétrica e combustíveis, desde que adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo, e dos correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, apenas na hipótese de o encomendante ser o contribuinte do IPI.

Observe-se que, ao introduzir os termos “energia elétrica”, “combustíveis” e “prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda” por meio da locução “bem assim”, a lei deixou claro que energia elétrica, combustíveis e serviços decorrentes de industrialização por encomenda não são matérias-primas ou produtos intermediários, ainda que componham o custo de produção.

Note-se, também, que o fator a ser multiplicado pela base de cálculo obtida conforme o cálculo autorizado por esta lei é diferente do fator a ser multiplicado pela base de cálculo obtida conforme permissão dada pela Lei nº 9.363/96. E, além disso, outras limitações foram impostas para os casos em que a forma de cálculo alternativa prevista na Lei nº 10.276/01 pudesse ser utilizada.

Cito trechos desta lei::

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em

que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.

§ 3º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:

I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;

II - o valor dos custos previstos no § 1º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.

§ 4º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:

I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;

II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subsequentes.

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.

§ 6º Relativamente ao período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2004, a renúncia anual de receita, decorrente da modalidade de cálculo do ressarcimento instituída neste artigo, será apurada, pelo Poder Executivo, mediante projeção da renúncia efetiva verificada no primeiro semestre.

§ 7º Para os fins do disposto no art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, o montante anual da renúncia, apurado, na forma do § 6º, nos meses de setembro de cada ano, será custeado à conta de fontes financiadoras da reserva de contingência, salvo se verificado excesso de arrecadação, apurado também na forma do § 6º, em relação à previsão de receitas, para o mesmo período, deduzido o valor da renúncia.

O aproveitamento desses gastos só abrange períodos a partir do 4º trimestre de 2001 e restringe-se aos contribuintes que optarem pela sistemática do regime alternativo previsto na Lei nº 10.276, de 2001.

Portanto, no caso em discussão, em que a contribuinte não se enquadrava na Lei nº 10.270/01, os bens não consumidos em contado direto com o produto obtido, porque não se incluem nos conceitos de matéria-prima e produto intermediário, não dão direito ao crédito de IPI.

Quanto à aplicação da Taxa Selic para fins de atualização do ressarcimento, destaque-se que, no caso deste processo, o crédito pleiteado não diz respeito a repetição de indébito tributário, mas sim a concessão de benefício fiscal na forma de crédito presumido,

situação para a qual não há lei que determine seja corrigida monetariamente ou acrescida de juros.

Conforme já observou a relatora do acórdão recorrido, não se pode dizer que tal benefício equivale a uma restituição de indébito tributário, porque não houve pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido, nem erro na identificação do sujeito passivo ou no cálculo do montante ou da alíquota aplicável, nem reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, tal como previsto no art. 165 do Código Tributário Nacional.

Assim, não se tratando de restituição de indébito, não se aplica ao crédito presumido de que trata a lei n.º 9.363/96 o art. 39 da Lei n.º 9.250/95.

E uma vez que, por força do princípio da legalidade, não pode a Administração Fazendária aplicar a estes créditos acréscimos a título de atualização monetária ou de juros, também neste ponto os argumentos da recorrente não devem ser acolhidos.

Porém, tendo em vista que, no julgamento do recurso especial 1.035.847, também representativo de controvérsia, cuja matéria era a correção monetária de créditos de IPI decorrentes do princípio da não-cumulatividade, sobre os quais não incidiria a correção por falta de previsão legal, o STJ decidiu que a oposição constante de ato legal estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito a estes créditos, postergaria o reconhecimento do direito pleiteado, *“exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco”*; que esta decisão transitou em julgado em 10/03/2010; e considerando o art. 62-A do RICARF, entendo que os casos de solicitação de crédito presumido de IPI, apesar de não haver previsão legal para sua atualização, devam ser corrigidos a partir da data em que ficar caracterizada oposição pela Administração Fazendária.

No caso sob discussão, por entender que as aquisições que a recorrente pretende sejam consideradas para fins de inclusão no cálculo do crédito presumido previsto na Lei n.º 9.363/96 não estão amparadas na própria lei, voto por negar provimento ao recurso voluntário, restando, por conseguinte, prejudicada eventual atualização.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Redator designado .

Como demonstrado no relato acima a recorrente após requerer o crédito presumido de IPI com base na lei nº 9.363/1997 teve seu crédito parcialmente reconhecido. Dentre os valores glosados se encontram aqueles referentes às aquisições de pessoa física não contribuintes da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, matéria sobre a qual se restringe nossa análise.

A lei nº 9.363/96 estabeleceu o crédito presumido de IPI para ressarcimento da COFINS e PIS/PASEP ao definir em seu art. 1^o⁴ que empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais terá direito a crédito presumido do Imposto sobre produtos industrializados, com o ressarcimento das contribuições que incidam sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo.

De acordo com art. 6º da mesma lei, caberá ao Ministro de Estado da Fazenda expedir as instruções necessárias para atender a lei, o que foi atendido através da portaria nº 38/97, a qual autorizou o Secretário da Receita Federal apresentar normas complementares. Neste contexto foi expedida a instrução normativa nº 23/97, revogada pela nº 313/2003 posteriormente revogada pela nº 419/2004, restringindo a dedução do crédito presumido do IPI, às empresas produtoras e exportadores 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.

Percebe-se que a instrução normativa ao impor restrições a lei nº 9.363/96 ultrapassa seu limites, pois excluiu da base de cálculo do crédito presumido do IPI, as aquisições de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeitos à tributação pela COFINS e pelo PIS/PASEP.

Sabe-se que a competência administrativa de julgamento deste Conselho Tributário apenas encontra limite quando do reconhecimento de situações de inconstitucionalidade, por vedação expressa do art. 62 do regimento do CARF, não havendo óbice para aplicação do direito nos demais casos, mesmo que acha a necessidade do afastamento de normas administrativas em face da lei em vigor.

A aplicação da instrução normativa em detrimento da lei não é capaz de ocorrer, pois a instrução normativa não tem o condão de reformar lei ordinária, o contrario sim, seria possível, conforme demonstram os ensinamentos do renomado Professor Gabriel Ivo, em sua obra “Norma Jurídica Produção e Controle”:

2.6.1.4 A revogação expressa e instrumentos normativos distintos.

A revogação pode ocorrer entre instrumentos introdutores de normas diversos. Um instrumento normativo de hierarquia superior, que fundamente a validade do inferior, pode revogar uma espécie normativa que se encontre em patamar inferior.

...Assim, um instrumento superior pode modificar qualquer outra norma jurídica que emane de um instrumento normativo de hierarquia inferior. A força passiva consiste na capacidade de cada instrumento introdutor de resistir em face de outros instrumentos de hierarquia inferior. Uma norma jurídica somente pode ser modificada por uma norma jurídica que emane

⁴ Lei nº 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, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

*de um instrumento normativo superior ou igual, em face do critério cronológico.*⁵

Quanto ao tema o Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 993.164 entendeu que:

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 documentos fiscais

⁵ IVO, Gabriel. In: *Norma jurídica: produção e controle*. São Paulo: Noeses, 2006. 97/98 p. Autor: IVO, Gabriel. Data de emissão: 17/07/2011 por ALVARO ARTHUR LOPES DE ALMEIDA, Assinado digitalmente em 03/08/2011 por LUIS MARCELO GUERRA DE CASTRO, Assinado digitalmente em 07/10/2011 por PAULO SERGIO CELANI Emitido em 31/10/2011 pelo Ministério da Fazenda

comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador".

4. O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, expediu a Portaria 38/97, dispondo sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei 9.363/96 e autorizando o Secretário da Receita Federal a expedir normas complementares necessárias à implementação da aludida portaria (artigo 12).

5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando:

"Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

§ 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:

I - Quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero;

II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS."

6. Com efeito, o § 2º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF 23/97, restringiu a dedução do crédito presumido do IPI (instituído pela Lei 9.363/96), no que concerne às empresas produtoras e exportadoras de produtos oriundos de atividade rural, às aquisições, no mercado interno, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS.

7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).

8. Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 849287/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no REsp 913433/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 04.06.2009, DJe 25.06.2009; REsp 1109034/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.04.2009, DJe 06.05.2009; REsp 1008021/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe 11.04.2008; REsp 767.617/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.12.2006, DJ 15.02.2007; REsp 617733/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.08.2006, DJ 24.08.2006; e REsp 586392/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.10.2004, DJ 06.12.2004).

9. É que: (i) "a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição" ; (ii) "o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais" ; e (iii) "a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).

10. A Súmula Vinculante 10/STF cristalizou o entendimento de que:

"Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

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

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), 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.

Vale ressaltar, apesar da transcrição acima, que o recurso especial citado foi submetido ao regime do recurso representativo de controvérsia nos termos do artigo 543-C do Código de Processo Civil, entretanto a decisão ainda não é definitiva.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer os créditos oriundos de aquisições a não contribuintes do PIS e da COFINS, os quais deverão ser corrigidos a partir da data da ciência do despacho decisório.

Sala de sessões 02 de junho de 2011.

(assinado digitalmente)

Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho