



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

Processo nº 13851.001223/2003-76
Recurso nº 139.890 Voluntário
Acórdão nº **3301-00.862 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 01 de março de 2011
Matéria IPI - RESSARC. CRÉDITO-PRESUMIDO
Recorrente SUCOCÍTRICO CUTRALE LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS.

As aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas, utilizados pelo produtor exportador, na industrialização dos produtos exportados, geram créditos-presumido do IPI, nos termos do julgamento do RESP 993164 prolatado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) sob o regime do art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (CPC).

CRÉDITO-PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA

Súmula Carf nº 19. Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

CRÉDITO PRESUMIDO. CUSTOS DE PRODUÇÃO RURAL

Os custos de produção rural de matérias-prima utilizadas no processo de fabricação de produtos exportados não geram créditos presumidos do IPI

CRÉDITO PRESUMIDO. FRETES

Inexiste amparo legal para apurar crédito-presumido do IPI sobre despesas com fretes.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO/DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (PER/DCOMP). HOMOLOGAÇÃO

O reconhecimento de parte do crédito financeiro declarado nos respectivos Per/Dcomps implica em homologação da compensação dos débitos fiscais declarados nos respectivos Per/Dcomps até o limite reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

José Adão Vitorino de Moraes - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Rodrigo Pereira de Mello, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Ribeirão Preto, SP, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra o despacho decisório às fls. 250/255 que indeferiu o pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, protocolado em 21/07/2003, às fls. 01/02, apurado para os 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2001 e não homologou as compensações dos débitos fiscais declarados neste processo.

O indeferimento decorreu do não-reconhecimento do direito aos créditos apurados sobre os custos de insumos adquiridos de pessoas físicas, de energia elétrica, dos serviços prestados por terceiros para colheita de frutas, de fretes na aquisição de matérias-primas e de fretes para colocação de produtos no porto para embarque.

Cientificada do despacho decisório, a recorrente interpôs a manifestação de inconformidade às fls. 258/262, requerendo a sua reforma a fim de que fosse reconhecido o seu direito ao ressarcimento pleiteado e homologadas as compensações dos débitos fiscais declarados, alegando razões que foram assim resumidas por aquela DRJ:

“a) as glosas foram efetuadas pela autoridade fiscal com base em entendimentos dissonantes em relação ao teor da legislação, sendo o cálculo do incentivo fiscal calcado em uma ‘presunção legal’ que prescinde da quantificação exata da incidência das contribuições, sendo que a Administração Fiscal não pode restringir o que não foi limitado pela lei; b) a exclusão dos valores relativos a frutas cítricas adquiridas de produtores rurais tem por base normas infralegais rejeitadas pela doutrina e pelas jurisprudências administrativa e judicial (precedentes do STJ e do Conselho de Contribuintes com ementas reproduzidas), sendo que, pela legislação, ‘o valor total das aquisições de matérias-primas compõe a base de cálculo do benefício’; c) também não podem ser admitidas as exclusões de energia elétrica (pronunciamentos do Judiciário e do Conselho de Contribuintes colacionados) e de fretes pelo mesmo motivo, tendo sido esses itens partes integrantes do custo de elaboração do produto final exportado, estando a beneficiária à disposição para apresentação de documentação para esclarecimento de aspectos dos fretes; d) por fim, seja conhecida e acolhida a manifestação de inconformidade, com a reforma do despacho decisório e a confirmação dos pedidos de ressarcimento, com o cancelamento das glosas indevidamente promovidas.”

Assinado digitalmente em 24/03/2011 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, 15/04/2011 por RODRIGO DA COSTA

A POSSAS

Autenticado digitalmente em 24/03/2011 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

Emitido em 04/05/2011 pelo Ministério da Fazenda

Analisada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a improcedente, indeferiu o ressarcimento pleiteado e não homologou as compensações declaradas, conforme acórdão nº 14-14.992, datado de 26/02/2007, às fls. 273/288, sob as seguintes ementas:

“CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS e da Cofins, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NA PRODUÇÃO.

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. CUSTOS DE FRETE.

Para ser admitido no cálculo do benefício fiscal, o frete deve compor o preço do insumo adquirido e necessariamente onerado pelas contribuições do PIS e da Cofins.

ILEGALIDADE DE ATOS NORMATIVOS.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada ilegalidade de atos normativos regularmente editados.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça de defesa.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, com a aceitação tácita da interessada, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.”

Cientificada dessa decisão, inconformada, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 291/310, requerendo a sua reforma a fim de que se reconhecesse seu direito ao ressarcimento pleiteado e a homologação das compensações dos débitos fiscais declarados, alegando, em síntese, em preliminar, que, ao contrário do entendimento da autoridade julgadora de primeira instância, impugnou sim a glosa do crédito presumido do IPI sobre os

frete e, ainda, que aquela não se manifestou sobre a suscitada homologação tácita dos débitos fiscais declarados e, no mérito, que tem direito aos créditos presumidos do IPI sobre os custos de aquisições de não-contribuintes do PIS e da Cofins, de energia elétrica, de obtenção das frutas e de fretes, uma vez que a lei não faz quaisquer restrições aos seus aproveitamentos.

Sorteado e distribuído o processo à Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, os Membros da Segunda Câmara do antigo 2º Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, anularam o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive, para que outra em boa forma fosse proferida, mormente com apreciação dos argumentos de defesa relativos à inclusão dos custos na aquisição da matéria prima, fundamentada no item 3 do despacho decisório, conforme acórdão nº 202-18.492, datado de 22/11/2007, às fls. 324/329, sob a seguinte ementa:

“NÃO APRECIÇÃO DE MATÉRIA IMPUGNADA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA DE MATÉRIA INCONTROVERSA.

Incorre em cerceamento do direito de defesa a decisão que não aprecia matéria expressamente impugnada. Impõe-se a nulidade dos autos a partir da referida decisão que declarou, indevidamente, a ocorrência de ausência de defesa expressa, para que outra em boa e devida forma seja proferida.”

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi então intimada desse acórdão e, posteriormente, os autos foram remetidos à unidade de origem para as providências cabíveis.

Em cumprimento ao acórdão da Segunda Câmara do antigo Segundo Conselho, a DRJ Ribeirão Preto proferiu nova decisão em que julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme acórdão nº 14-20.485, datado de 17/09/2009, às fls. 502/517, sob as seguintes ementas:

“CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS e da Cofins, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NA PRODUÇÃO.

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. CUSTOS DE FRETE.

Para ser admitido no cálculo do benefício fiscal, o frete deve compor o preço do insumo adquirido e necessariamente onerado pelas contribuições do PIS e da Cofins.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. CUSTOS DE SERVIÇOS DE COLHEITA DE FRUTAS PRÓPRIAS.

A colheita de frutas próprias constitui etapa anterior à industrialização propriamente dita empreendida pela empresa e os respectivos custos são insuscetíveis de integrar a base de cálculo do estímulo fiscal, pois se distinguem de aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme expressamente aludido na legislação.

ILEGALIDADE DE ATOS NORMATIVOS.

A autoridade administrativa é incompetente para se manifestar acerca de suscitada ilegalidade de atos normativos regularmente editados.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça de defesa.”

Cientificada dessa nova decisão, a recorrente apresentou o recurso voluntário às fls. 520/535, requerendo a sua reforma a fim de que seja reconhecido seu direito aos créditos do IPI sobre os custos de aquisições de insumos de não-contribuintes do PIS e da Cofins, de energia elétrica, de obtenção das frutas (matéria-prima) e dos fretes, alegando em síntese, que a legislação que instituiu o benefício do crédito presumido do IPI não faz quaisquer restrições ao aproveitamento dos créditos sobre os custos incorridos na fabricação dos produtos exportados. Requereu também a homologação da compensação dos débitos fiscais, objeto deste processo, bem como o reconhecimento da ocorrência da homologação tácita da compensação de débitos fiscais declarados em outros processos.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: i) histórico do benefício denominado crédito presumido do IPI; ii) sua atividade industrial e a aquisições de não-contribuintes (pessoas físicas); iii) energia elétrica; iv) custos na obtenção da fruta; v) fretes e, concluindo, ao final, que inexistia impedimento legal ao aproveitamento de créditos sobre: a) aquisições matéria-prima de pessoa física; b) do custo da energia elétrica; e, c) das despesas com, tendo em vista que todos fazem parte do custo de elaboração dos produtos exportados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Preliminarmente, quanto ao reconhecimento de homologação tácita de compensações de débitos fiscais, objeto de outros processos administrativos, não se toma conhecimento neste julgamento por se tratar de matéria estranha a este.

Caso realmente tenha ocorrido a homologação tácita de compensações declaradas e discutidas em outros processos e não tenha sido reconhecida pela autoridade administrativa competente, a discussão se dará nos respectivos processos e não neste.

Com relação às compensações declaradas, objeto deste processo, não ocorreu homologação tácita alguma. As transmissões dos Per/Dcomps ocorreram entre as datas de 31/03/2004 e 03/05/2005; já o despacho decisório que indeferiu o ressarcimento e não homologou as compensações foi proferido em 05/09/2006 e a recorrente intimada dele em 13/10/2006, data bem anterior à data limite para a ocorrência da homologação tácita.

No mérito, as questões opostas nesta fase recursal são: a) a aquisições de não-contribuintes (pessoas físicas); b) energia elétrica; c) custos na obtenção da fruta e fretes;

a) glosas das compras de pessoas físicas

No entendimento deste relator, as aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem de não-contribuintes do PIS e da Cofias, no presente caso, de pessoas físicas e de cooperativas de produtores rurais, não geram créditos-presumido do IPI, a título de ressarcimento dessas contribuições, nos termos da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, art. 1º.

Conforme se verifica do conteúdo do art. 1º daquela lei, o crédito-presumido do IPI é o valor do PIS e da Cofins incidente e pago nas respectivas aquisições, sendo que o art. 5º, daquela mesma lei, estabelece que eventual restituição ao fornecedor das contribuições pagas, bem assim a compensação mediante crédito implica estorno do crédito-presumido pelo produtor exportador.

Assim, não tendo o produtor exportador pago PIS e Cofins nas aquisições de não-contribuintes dessas contribuições, não há do que se ressarcir. Ressarcimento implica pagamento na etapa anterior, como não houve pagamento não há que se falar em ressarcimento.

No entanto, em face do julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no RESP 993164, decidido sob o regime do art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (CPC), e do disposto no Regimento Interno do Carf, art. 62-A, a glosa do crédito-presumido do IPI sobre aquisições de pessoas físicas, efetuadas pela autoridade administrativa competente e mantidas pela autoridade julgadora de primeira instância, deverá ser restabelecida, reconhecendo-se à recorrente o direito ao seu ressarcimento/compensação.

A decisão do STJ naquele RESP foi prolatada nos seguintes termos, *in verbis*:

“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.

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. RESP 993164, Min. Luiz Fux.”

Já o Regimento Interno do Carf, determina:

“Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

(...).”

b) energia elétrica

O direito ou não ao crédito presumido do IPI sobre os custos com energia elétrica, no regime da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, constitui matéria sumulada por esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), *in verbis*:

“Súmula Carf nº 19

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto como o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.”

Assim, em relação a essa matéria, aplica-se esta súmula.

c) custos na obtenção da fruta e custos com fretes

A Lei nº 9.363, de 13/12/1996, que institui o benefício fiscal, denominado crédito presumido do IPI, assim dispõe, *in verbis*:

“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. (grifo não-original)

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. (grifo não-original)

(...).”

Os custos com a produção de matéria-prima, tais como: serviços prestados por terceiros para colheita de frutas, assim como os custos com o envio amostra de suco laranja, transporte de lodo anaeróbico; transporte envelope p/ sqac; transporte de malote; transporte material e equipamentos agrícolas; transporte material e outros equipamentos; transporte de produtos; transporte funcionário; e transporte de bagaço de cana; e, ainda, o transporte de produtos acabados, não geram crédito presumido do IPI. Inexiste amparo legal para se apurar crédito presumido sobre tais custos.

Finalmente quanto à homologação da compensação de débitos fiscais vencidos com créditos financeiros contra a Fazenda Nacional, a Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, assim dispõe, *in verbis*:

“§ 1º. A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados”.(Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

§ 2º. A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

(...).”

Conforme se verifica deste dispositivo legal, a compensação, mediante a entrega de Dcomp e/ ou Per/Dcomp, assim como a sua homologação depende da certeza e liquidez dos créditos financeiros nela declarados.

No presente caso, a recorrente faz jus ao ressarcimento/compensação do crédito-presumido do IPI decorrente da glosa sobre as aquisições no mercado interno de pessoas físicas, efetuadas pela autoridade administrativa competente e mantidas pela DRJ, conforme reconhecido nesta fase recursal.

Em face de todo o exposto e de tudo o mais que conta dos autos, voto pelo provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente para reconhecer o direito de a recorrente apurar crédito-presumido do IPI sobre as aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos no mercado interno, de pessoas físicas, efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados, mantendo-se a glosa sobre

Processo nº 13851.001223/2003-76
Acórdão n.º **3301-00.862**

S3-C3T1
Fl. 543

os demais itens, cabendo à autoridade administrativa competente apurar os créditos e homologar a compensação dos débitos declarados nos Per/Dcomps, objeto deste processo, até o limite do ressarcimento apurado, exigindo o saldo/débitos não extintos pela compensação homologada.

José Adão Vitorino de Moraes - Relator