



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13851.720006/2005-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.641 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de agosto de 2020
Recorrente FISCHER S/A AGROINDÚSTRIA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI COMO RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. ENERGIA ELÉTRICA, COMBUSTÍVEIS E AFINS. SÚMULA CARF Nº 19.

Apenas são passíveis de integrar a base de cálculo do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, a aquisição de matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagens, não se enquadrando como tais a energia elétrica, o bagaço de cana, lenha, o óleo 3A e afins, utilizados como combustíveis e fontes de energia elétrica, uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto. Aplicação da Súmula nº19, do CARF.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC, SE CARACTERIZADA OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. TERMO INICIAL. 360 DIAS.

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07 (Súmula CARF nº 154).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para que seja aplicada a atualização monetária pela SELIC sobre os créditos presumidos reconhecidos no despacho decisório a partir do término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contado da apresentação do pedido de ressarcimento, aplicando-se o disposto no art. 24 da Lei 11.457/2007, independentemente da data em que foi protocolizado o pedido, até a data da sua efetiva concretização, com o encontro de contas na compensação.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Renata da Silveira Bilhim, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, substituída pela Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada).

Relatório

Tratam os autos de manifestação de inconformidade em face de Despacho Decisório que excluiu do cálculo do crédito presumido, apurado pela Lei n.º 9.363/96 e Portaria MF n.º 38/97, as parcelas referentes às aquisições de pessoas físicas; gastos com energia elétrica, óleo 3 A, do bagaço de cana e lenha, e a exclusão do custo do frete relativo ao transporte das matérias-primas adquiridas dos produtores rurais pessoas físicas.

Regularmente cientificada, o contribuinte alegou na impugnação, em síntese, que os critérios em que pautou a Fiscalização para indeferir parcialmente o seu pedido não encontravam amparo na Lei n.º 9.363/96. Por fim, requereu que sobre o crédito a que tem direito seja aplicada a taxa SELIC.

A empresa, em 16/04/2009, impetrou mandado de segurança n.º2009.61.20.0064828, com o objetivo de afastar as exigências impostas para a apuração do crédito presumido de IPI, decorrente da aquisição de insumos de pessoas físicas ou cooperativas e sua posterior utilização em mercadorias exportadas pela impetrante, anulando as decisões proferidas nos autos dos processos administrativos n.º 12893.00020/200882, 13851.720006/200541, 12893.00021776 e 13851.72.0005/200504, com fundamento na Lei n.º 9.363/1996.

Em 20/01/2010, foi concedida a segurança determinando a nulidade dos despachos decisórios emitidos pela Autoridade Administrativa nos citados processos e determinar que esta procedesse a reanálise dos referidos processos administrativos, no prazo de 30 dias, sem a imposição de restrições previstas em lei acerca do aproveitamento de crédito presumido decorrente da aquisição de pessoas físicas e cooperativas, não contribuintes do PIS e da Cofins, afastando a aplicação das Instruções Normativas n.ºs 23/1997, 103/1997 e 419/2004, todas da Secretaria da Receita Federal.

Conforme determinado na decisão judicial, a SACAT/DRF/AQA reanalisou o direito creditório do crédito presumido de IPI e, do valor pleiteado, deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento (nos termos da sentença judicial) no montante de R\$ 7.505.044,93, glosando R\$ 945.123,59, referente aos gastos com energia elétrica, óleo 3 A, do bagaço de cana e lenha.

Após cientificada dos novos despachos decisórios, a recorrente, visando o deferimento total do crédito, apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, os seguintes aspectos:

1. Os cálculos realizados pela fiscalização devem ser refeitos para considerar o montante do estoque inicial como o valor correspondente ao estoque final em 31/12/2002 apurado nos termos da decisão que vier a ser proferida no processo n.º 12893.00021776

2. A fiscalização glosou os custos de fretes relativos ao transporte de laranjas adquiridas de produtores rurais pessoas físicas e, conforme reconhecido pela d. autoridade fiscal, há uma “ordem judicial” no sentido de que deve se considerado, na base de cálculo do crédito presumido, o custo das laranjas adquiridas de produtores

rurais pessoas físicas e que por coerência lógica, inclui os valores correspondentes aos fretes destas aquisições.

3. A energia elétrica, o bagaço de cana, o óleo 3 A e a lenha são essenciais às atividades da requerente, pois a ativação de sua linha de produção depende desses insumos, que ademais, são efetivamente consumidos na produção das mercadorias exportadas pela requerente.

4. Incidência da taxa SELIC sobre o ressarcimento deferido, desde a data do protocolo do pedido.

Ato contínuo, a DRJ-RIBEIRÃO PRETO (SP) julgou a Manifestação de Inconformidade do contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. CONCEITO.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com energia elétrica e combustível.

CRÉDITO PRESUMIDO. JUROS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.

Existe vedação a impedir a atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito presumido de IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente cientificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Neste Recurso, a empresa questionou as glosas do crédito presumido sobre às aquisições de energia elétrica, bagaço de cana, óleo 3A e lenha, repetindo os mesmos argumentos apresentados na sua Manifestação de Inconformidade.

Por fim, reiterou pela aplicação da SELIC aos créditos reconhecidos desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme consignado no relatório, o processo trata de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI do 3º trimestre/2003, com fulcro no apurado pela Lei nº 9363/96 e Portaria MF nº 38/97, que foi deferido parcialmente no montante de R\$ 7.505.044,93, e glosado o montante de R\$ 945.123,59, referente aos gastos com energia elétrica, óleo 3 A, do bagaço de cana e lenha.

Cabe frisar que inicialmente a lide possuía mais matérias em discussão, tais como créditos de glosa de aquisições de pessoas físicas, frete e ajustes no estoque inicial, mas, após a

impetração de mandado de segurança julgado favoravelmente à recorrente, restauram em discussão na lide apenas dois pontos, quais sejam: direito ao crédito sobre aquisições de energia elétrica, combustíveis e afins; e direito à aplicação da SELIC sobre o crédito a ser ressarcido.

No que se refere ao primeiro ponto, percebe-se que a recorrente pleiteia que os dispêndios com as suas fontes energéticas (energia elétrica, combustíveis, bagaço de cana, óleo 3A e lenha) utilizadas no processo produtivo sejam computadas no cálculo do ressarcimento do crédito presumido de IPI solicitado. A Autoridade Fiscal, por sua vez, entende que tais dispêndios não passíveis de cálculo de reconhecimento de crédito presumido, posto que os mesmos não se enquadram como matéria-prima ou produto intermediário, vez que não são consumidos diretamente no contato físico com o produto em fabricação, ou sofram, em função de ação exercida efetivamente sobre o produto em elaboração, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, nos termos do Parecer Normativo CST n.º 65/79.

Quanto a este aspecto, transcrevo trecho de um dos votos paradigmas utilizados no enunciado da Súmula CARF n.º19 que padronizou os julgamentos dessa questão nas turmas colegiadas do CARF:

Este Colegiado tem-se manifestado, reiteradamente, pela exclusão das parcelas objeto da glosa da base de cálculo do crédito presumido, por entender que, para efeito da legislação fiscal, tanto a energia elétrica quanto os combustíveis não se caracterizam como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, salvo quando o consumo de energia elétrica é medido especificamente em relação à cadeia produtiva do industrial.

De outro modo não poderia ser, senão vejamos: o art. 12 da Lei n.º 9.363/96 enumera expressamente os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

A seu turno, o parágrafo único do art. 32 da Lei n.º 9.363/96 determina que seja utilizada, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI para a demarcação dos conceitos de matérias-primas e produtos intermediários, o que é confirmado pela Portaria MF n.º 129, de 05/04/95, em seu art. 2.º, § 3.º.

Preditos conceitos, por sua vez, encontramos no art. 82, I, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n.º 87.981/82 (reproduzido pelo inciso I do art. 147 do Decreto n.º 2.637/1988 – RIPI/1988), assim definidos:

Art. 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão – creditar-se:

I – do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos **incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.**

(negrito nosso)

Da exegese desse dispositivo legal, **tem-se que somente se caracterizam como matéria-prima e ou produto intermediário os insumos empregados diretamente na industrialização de produto final ou que, embora não se integrem a este, sejam consumidos efetivamente em seu fabrico, isto é, sofram, em função de ação exercida efetivamente sobre o produto em elaboração, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. A contrário**

senso, não integrando o produto final ou não havendo o desgaste decorrente do contato físico, ou de ação direta, exercida sobre o produto em fabricação, predito insumo não pode ser considerado como matéria-prima ou produto intermediário.

Na esteira desse entendimento já trilhava a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação da Receita Federal que, por meio do Parecer Normativo CST n.º 65/1979, explicitou quais insumos que mesmo não integrando o produto final podem ser caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário: "hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida".

Diante disso, entendo não ser cabível à inclusão na base de cálculo do crédito presumido das despesas havidas com energia elétrica e combustíveis utilizados no acionamento de máquinas e motores, já que ditos produtos não podem, legalmente, para fins de apuração do benefício em análise, enquadrar-se como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não foram consumidos ou desgastados em ação direta exercida sobre os produtos em fabricação. Pelos mesmos motivos, entendo correta a glosa relativa aos combustíveis.

(negritos nossos)

Eis como restou definida essa questão na 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 consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Como se sabe, as Súmulas CARF são de observância obrigatória pelos membros deste Conselho, conforme disposto no artigo 72 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 09 de junho de 2015.

Tratando-se o caso concreto também de energia elétrica e combustíveis, as determinações da súmula 19 obrigatoriamente se aplicam ao caso.

Vale ressaltar, ainda, que o bagaço de cana, óleo 3A e a lenha, por se constituírem em fontes energéticas alternativas utilizadas pela empresa, podem ser entendidos como espécies de combustíveis, e, por isso, plenamente aplicável a eles a mencionada súmula.

Com relação à correção dos créditos pela taxa SELIC desde a data do protocolo, essa questão também se encontra pacificada no CARF, em vista da súmula n.º 154, *in verbis*:

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei n.º 11.457/07.

A mesma temática, referente à incidência da taxa Selic sobre créditos a ressarcir, foi anteriormente objeto de julgamento na sistemática dos recursos repetitivos pelo STJ no Resp n.º 1.035.847, inclusive esse julgamento do STJ foi citado em vários julgamentos administrativos precedentes para edição da Súmula CARF n.º 154. Nesse julgamento, o Superior Tribunal de Justiça firmou entendimento no sentido de que o aproveitamento de créditos escriturais, em

regra, não dá ensejo à correção monetária, exceto quando obstaculizado injustamente por ato estatal, administrativo ou normativo, o creditamento pela Fazenda. Decorrente deste julgamento, restou sumulado que é devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (Súmula 411/STJ).

No caso concreto, identifica-se que houve oposição administrativa ilegítima da Fazenda Nacional, uma vez que não se reconheceu o crédito relativo às aquisições de insumos de pessoas físicas. A fundamentação para o indeferimento foram as restrições contidas na IN SRF n.º23/97 que, conforme informado nos autos, foram afastadas por decisão judicial transitada em julgado da empresa porque a referida norma extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, sendo determinado na referida decisão que deve ser calculado o crédito presumido sobre aquisições de insumos de pessoas físicas não contribuintes do PIS e da COFINS.

Também equipara-se a oposição ilegítima do Fisco a demora na apreciação dos pedidos administrativos de ressarcimento, o que justifica a aplicação da Selic. Nesse sentido, reproduzem-se as ementas abaixo, referentes aos julgados AgRg no AREsp 335.762/SP e REsp 1.240.714/PR:

PROCESSUAL CIVIL. REPETIÇÃO DE INDÉBITO. RESTITUIÇÃO DE TRIBUTO NA VIA ADMINISTRATIVA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO. INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. SÚMULA 83/STJ. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO. SÚMULA 284/STF. AFRONTA AOS ARTS. 49 E 111 DO CTN E AO ART. 20, §4º, DO CPC. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULA 282/STF. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REVISÃO. MATÉRIA DE PROVA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7 DO STJ.

1. Hipótese em que o Tribunal a quo determinou a incidência de correção monetária no montante indevidamente recolhido e restituído administrativamente, uma vez que transcorreu um grande lapso temporal, em que os valores foram corroídos pela inflação. Incidência da Taxa Selic.

[...]

4. Ademais, a Primeira Seção do STJ, no julgamento do Resp 1.035.847/RS, Relator Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos, pacificou entendimento quanto a incidir correção monetária sobre créditos de IPI decorrentes do princípio da não-cumulatividade.

Havendo obstáculo ao aproveitamento de créditos escriturais por ato estatal, administrativo ou normativo, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco. Diante disso, é unânime a orientação da Segunda Turma de que a demora na apreciação dos pedidos administrativos de ressarcimento é equiparável à resistência ilegítima do Fisco, o que atrai a correção monetária, inclusive com o emprego da Selic. Súmula 83/STJ (AgRg no AREsp 335.762/SP, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/10/2013, Dje 07/10/2013)

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. PRODUTOR RURAL. CRÉDITOS PRESUMIDOS. RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. ART. 8º DA LEI 10.925/04. LEGALIDADE DA ADI/SRF 15/05 E DA IN SRF 660/06. PRECEDENTES DO STJ. MORA DO FISCO. INEXISTÊNCIA. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO PROVIDO.

[...]

2. O Superior Tribunal de Justiça tem entendido ser legítima a atualização monetária de crédito escritural quando há demora no exame dos pedidos pela

autoridade administrativa ou oposição decorrente de ato estatal, administrativo ou normativo, postergando o seu aproveitamento, o que não ocorre na hipótese, em que os atos normativos são legais.

3. "O Fisco deve ser considerado em mora (resistência ilegítima) somente a partir do término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contado da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, aplicando-se o art. 24 da Lei 11.457/2007, independentemente da data em que efetuados os pedidos" (AgRg no REsp 1.232.257/SC, Rel. Min. NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Primeira Turma, DJe 21/2/13).

(REsp 1240714/PR, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 03/09/2013, DJe 10/09/2013)

(negritos nossos)

Dessa forma, deve ser seguido o mesmo entendimento do STJ, nos termos do art. 62-A do RICARF, para que, nos casos de demora na apreciação do pedido de ressarcimento, seja caracterizada a resistência ilegítima do Fisco ao pleito contribuinte, justificando a aplicação da taxa SELIC.

A jurisprudência desta turma Colegiada do CARF também tem acatado essa posição, conforme denota o recente voto proferido pela ilustre Conselheira Maria Aparecida de Paula, no acórdão nº3402.0007.294, sessão de 29 de janeiro de 2020, no qual o Colegiado, em composição semelhante a atual, ratificou por unanimidade esse posicionamento. A seguir transcrita a ementa sintetizadora dessa posição:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. ANÁLISE. MORA. ATUALIZAÇÃO. CABIMENTO. RECURSOS REPETITIVOS. SÚMULA CARF N. 154.

É cabível a atualização monetária no pedido de ressarcimento pela aplicação da tese jurídica deduzida no REsp 1035847/RS em sede de recursos repetitivos, de reprodução obrigatória pelos conselheiros do CARF por força regimental, no sentido de que "É devida a correção monetária sobre o valor referente a créditos de IPI admitidos extemporaneamente pelo Fisco".

No mesmo sentido é o entendimento constante no REsp 993.164/MG, também proferido sob a sistemática dos recursos repetitivos, complementado pela orientação da Segunda Turma do STJ no sentido de que “a demora na apreciação dos pedidos administrativos de ressarcimento é equiparável à resistência ilegítima do Fisco, o que atrai a correção monetária” (AgRg no Agravo em Recurso Especial nº 335.762/SP).

Contudo, em face do posicionamento firmado por este CARF no enunciado da Súmula CARF nº 154, com esteio no REsp 1.138.206/RS, submetido ao rito do art. 543-C do CPC, é de se considerar o Fisco em mora somente após o “encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07”.

Assim, no ressarcimento de crédito presumido de IPI, há a incidência da atualização pela Selic no direito creditório reconhecido no Despacho Decisório a partir do término do prazo de 360 dias do protocolo do pedido até a data da sua efetiva concretização, com seu recebimento em pecúnia ou com o encontro de contas na compensação, conforme seja o caso.

(negrito nosso)

No que diz respeito ao termo inicial a ser utilizado para a incidência da correção, os julgados do STJ e a súmula CARF n.º 154 indicam que a mora somente seja caracterizada após o término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contados da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, por aplicação do art.24 da Lei n.º11.457/2007.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para que seja aplicada a atualização monetária pela SELIC sobre os créditos presumidos reconhecidos no despacho decisório a partir do término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contado da apresentação do pedido de ressarcimento, aplicando-se o disposto no art. 24 da Lei 11.457/2007, independentemente da data em que foi protocolizado o pedido, até a data da sua efetiva concretização, com o encontro de contas na compensação.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo