



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

Processo nº 13854.000099/2001-30
Recurso nº 236.420 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-01.434 – 3ª Turma
Sessão de 30 de maio de 2011
Matéria Crédito Presumido de IPI - Aquisições de pessoas físicas; industrialização por encomenda; e atualização Selic - preclusão.
Recorrente COINBRA - FRUTESP S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS, INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA, E ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA (SELIC).

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo.

- AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS

É lícita a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores pertinentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens, efetuadas junto a pessoas físicas e a cooperativas de produtores.

- INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. EXCLUSÃO.

O crédito presumido do IPI diz respeito, unicamente, ao custo de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não podendo ser incluídos, em sua base de cálculo, os valores dos serviços de industrialização por encomenda.

-ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA (SELIC) -PRECLUSÃO - Inadmissível a apreciação em grau de recurso, da pretensão do reclamante no tocante à atualização monetária, visto que tal matéria não foi suscitada na manifestação de inconformidade apresentada à instância *a quo*, e, por conseguinte, não prequestionada na decisão de primeira instância.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I- por maioria de votos, não conhecer do recurso especial quanto à taxa Selic, em face da preclusão; II- Na parte conhecida, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer os créditos de insumos adquiridos de pessoas físicas; e, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso quanto à industrialização por encomenda. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Rodrigo Cardozo Miranda, Marcos Tranchesi Ortiz, Maria Teresa Martinez López e Susy Gomes Hoffmann, que davam provimento.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

EDITADO EM:

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Os fatos foram assim descritos no relatório do acórdão recorrido:

Tratam os autos de indeferimento de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI. Por bem relatar a matéria reproduzo o relatório que consta da decisão recorrida:

“Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal em Ribeirão Preto (fls.72/75), que indeferiu o pedido de ressarcimento do crédito presumido do IPI.

A contribuinte solicitou o ressarcimento de IPI (fl. 1), no valor de R\$3.871.035,62, a título de crédito presumido (Portaria-MF nº 38/97), relativamente ao 1º trimestre do ano de 2001. Referido pedido foi cumulado com pedidos de compensação, os quais foram convertidos em declarações de compensação, conforme § 4º do artigo 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

A Delegacia da Receita Federal - DRF em Ribeirão Preto indeferiu o pedido de ressarcimento, pelas razões dispostas na informação fiscal de fls. 70/71, em que se relata as seguintes correções no cálculo do crédito presumido:

Exclusão do valor de insumos adquiridos diretamente de pessoas físicas;

Exclusão, do total de MP, PI e ME considerados pela empresa na apuração do crédito presumido, dos valores da mão-de-obra referentes à industrialização efetuada por terceiros;

Inclusão, da base de cálculo do crédito presumido, do valor correspondente às matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de produtos acabados e não vendidos, excluídos no último trimestre do ano de 2000;

Dedução do saldo negativo de crédito presumido apurado em período anterior (4º trimestre de 2000) no valor remanescente de R\$ 2.741.758,31 (negativo), decorrente de ação fiscal efetuada (processo administrativo nº 13854.000036/2001-83).

*Como resultado das correções efetuadas no cálculo, foi apurado um valor **negativo** de R\$ 591.909,07, a ser deduzido dos créditos presumidos relativos aos períodos seguintes.*

Cientificada em 16/10/2002, a postulante apresentou, em 14/11/2002, manifestação de inconformidade de fls. 81/89, na qual alegou, em resumo, o seguinte:

Quanto às aquisições de pessoas físicas, que ao benefício do crédito presumido não importa quantas incidências de PIS e de Cofins ocorreram na cadeia produtiva que culminou com a elaboração da matéria prima vendida, pois, por ser o crédito “presumido” e não efetivo, “presume-se” que houve incidência destas contribuições nas operações anteriores, independentemente que quantas vezes tenha realmente ocorrido. A presunção é de duas ocorrências e sendo assim, todos os insumos utilizados pelo produtor rural na atividade agrícola sofreram a incidência desses tributos, embora não tenha havido nenhuma incidência diretamente sobre o valor da última operação. Tal entendimento estaria pacificado pelo Conselho de Contribuintes;

Quanto à energia elétrica e combustíveis, que também não pode subsistir a exclusão patrocinada pela fiscalização, em razão dos artigos 147 e 488 do regulamento do IPI, conforme, inclusive, a jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

Na consecução de seu objeto social, a empresa utiliza, também, serviços de industrialização em estabelecimentos de terceiros. Nesses casos, os serviços cobrados pelo estabelecimento industrializador por encomenda incluem, evidentemente, o valor da mão-de-obra e o valor dos insumos aplicados no processo de produção, em atendimento à legislação do imposto de renda, cujo regulamento dispõe em seu artigo 290, que o custo de produção dos bens e serviços vendidos compreenderá obrigatoriamente o custo de aquisição de matérias-primas e quaisquer outros bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção. Também citou jurisprudência administrativa.

Por fim, requereu o acolhimento de suas razões, para fins de recálculo do crédito presumido de IPI, com a inclusão dos valores alegados.

É o essencial.”

Os Membros da 2ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, indeferiram o solicitado, por meio do Acórdão DRJ/RPO nº 8.412, de 22 de junho de 2005. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados-

IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. PESSOA FÍSICA

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.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. MÃO-DE-OBRA.

A parcela de mão-de-obra destacada na nota fiscal de retorno de industrialização por encomenda, com suspensão de IPI e sem a incorporação de insumos adquiridos ou importados pelo executor da encomenda, constitui mera cobrança a título de prestação de serviços, não abrangida pelo conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, e é excluída do cálculo do benefício fiscal.”

À fl. 136 consta que a interessada tomou ciência da decisão proferida pela DRJ em 09/01/2006. Inconformada, a interessada apresenta recurso em 03/02/2006, no qual, em apertada síntese, requer: a) a inclusão do valor das aquisições de matérias-primas feitas junto a fornecedores pessoas físicas; b) a inclusão de valores referentes a serviços de industrialização por encomenda pago a terceiros; e c) aplicação da taxa Selic, em conformidade com o art. 39 da Lei nº 9.250, de 1995, tendo como termo inicial a data do protocolo do pedido (16/05/2001).

Julgando o feito, a Câmara recorrida negou provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. PESSOA FÍSICA

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

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. MÃO-DE-OBRA.

A parcela de mão-de-obra destacada em nota fiscal de retorno de industrialização por encomenda, com suspensão de IPI e sem incorporação de insumos adquiridos ou importados pelo executor da encomenda, constitui mera cobrança a título de prestação de serviços, não abrangida pelo conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, e é excluída do cálculo do benefício fiscal.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

É vedada a atualização de créditos meramente escriturais por absoluta falta de previsão legal.

Recurso negado.

Inconformada, a Requerente apresentou recurso especial pugnando pelo direito à inclusão na base de cálculo do crédito presumido dos valores pertinentes: 1) às aquisições de pessoas físicas, não contribuintes do PIS e da Cofins; 2) ao custo dos serviços de industrialização por encomenda. Postulou ainda a atualização monetária dos créditos a ressarcir, como base variação acumulada da taxa Selic.

O especial do sujeito passivo foi admitido, nos termos do despacho de fls. 326 a 331.

Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, fls. 334 a 356, defendendo, preliminarmente, o não conhecimento do recurso, no tocante à Selic, e, no mérito, o improvimento do apelo do sujeito passivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

O recurso é tempestivo e, ao contrário do alegado pela douta Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, atende aos demais requisitos de admissibilidade, como se pode ver a seguir.

Segundo a nobre representante da Fazenda Nacional, a questão da atualização monetária não fora prequestionada em sede de julgamento de primeira instância, e que tal matéria só veio a ser ventilada no recurso voluntário. Esse fato inviabilizaria o conhecimento do recurso.

Razão tem a Douta Procuradoria quando alega que não houve prequestionamento da matéria no julgamento de primeira instância, posto que a questão da atualização monetária não foi examinada nem no despacho decisório da Delegacia da Receita Federal onde o pedido foi examinado, nem no acórdão da DRJ. Apesar disso, a câmara recorrida conheceu do recurso, mas negou-lhe provimento. Contra esse julgado, não foram interpostos embargos de declaração, mas recurso especial de divergência.

Verificando os paradigmas, verifica-se, que o Presidente da Câmara *a quo* bem examinou a admissibilidade, pois, para cada uma das questões recorridas, foi juntado ao menos um acórdão com interpretação divergente da adotada no julgado vergastado. No tocante à questão específica da atualização monetária, o dissenso jurisprudencial abordou, exatamente, a questão da preclusão, afastando-a sob o entendimento de que o recorrente, no momento próprio, manifestou interesse na aplicação da taxa Selic.

De outro lado, a matéria foi prequestionada no acórdão recorrido, com isso, não vejo como afastar o conhecimento do recurso especial. Com essas considerações voto no sentido de conhecer do apelo apresentado pelo sujeito passivo.

Ultrapassada a preliminar do conhecimento do recurso, passemos, de imediato, ao seu mérito.

As matérias devolvidas ao Colegiado cingem-se às questões relativas à inclusão na base de cálculo do crédito presumido dos valores pertinentes: 1) às aquisições de pessoas físicas, não contribuintes do PIS e da Cofins; 2) ao custo dos serviços de industrialização por encomenda, e, também, à aplicação da Selic sobre os créditos presumidos de IPI, a ressarcir.

Esses temas têm sido objeto de acirrados debates no CARF, ora prevalecendo a posição contrária da Fazenda Nacional ora a dos contribuintes, dependendo da composição das Turmas de Julgamento.

Todavia, com a alteração regimental, que acrescentou o art. 62-A ao Regimento Interno do Carf, as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos devem ser observados no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Assim, se a matéria foi julgada pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, a decisão de lá deve ser adotada aqui, independentemente de convicções pessoais dos julgadores.

Das Aquisições de Pessoas Físicas.

No tocante às aquisições de pessoas físicas o STJ, em sede de recurso repetitivo versando sobre matéria idêntica à do recurso ora sob exame, decidiu¹ que,

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.

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).

Essa decisão foi proferida, justamente, em julgamento relativo a pedido de ressarcimento/compensação de crédito presumido de IPI, de que trata a lei 9.363/1996, em que atos normativos infralegais obstaculizaram a inclusão na base de cálculo do incentivo das compras realizadas junto a pessoas físicas e cooperativas.

Da Industrialização por Encomenda.

¹ AgRg no AgRg no REsp 1088292 / RS

AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL
2008/0204771-7

No que concerne à questão da inclusão na base de cálculo do crédito presumido dos valores pertinentes ao custo dos serviços de industrialização por encomenda, entendo não merecer reparo o acórdão vergastado, pelas razões seguintes:

na Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes e, também, na então Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por diversas vezes, votei no sentido de permitir a inclusão na base de cálculo do crédito presumido do custo de beneficiamento e de mão-de-obra empregada na industrialização efetuada por terceiros (industrialização por encomenda), quando estes, são utilizados pelo industrial exportador como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagens na fabricação de produtos por ele exportado. Todavia, os argumentos apresentados pelos Eminentes Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques e Antônio Bezerra Neto, fizeram-me refletir mais sobre a matéria e, finalmente, concluir em sentido contrário ao do que vinha votando até então.

Neste ponto, passo a adotar como razão de decidir, o voto da Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, que, de forma objetiva e com a costumeira competência, bem enfrentou a matéria. Assim, com as homenagens de praxe, passo a transcrever os argumentos da ilustre Conselheira, expendidos no voto proferido quando do julgamento do Recurso nº 202-118.591, na sessão plenária da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA

Outra questão é que diz respeito à inclusão, na base de cálculo do incentivo, do valor pago pela recorrente pelos serviços de industrialização prestados em regime de encomenda.

De fato, é inadmissível a inclusão dos serviços de industrialização por encomendas na base de cálculo do incentivo.

A matéria-prima, na remessa para industrialização, não sofre alteração de valor. No processo de industrialização, o valor da prestação de serviços se incorpora ao valor do produto acabado e não ao da matéria-prima.

Embora se possa alegar que sobre o serviço incidem as contribuições que deram origem ao incentivo, não se trata de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, cujos valores são os únicos a integrarem a base de cálculo do crédito presumido, por expressa disposição legal.

Não se trata de matéria a ser resolvida por interpretação extensiva, uma vez que a lei é claríssima ao definir as aquisições que dão direito ao incentivo. Nem, tampouco, é admissível a integração por aplicação de analogia, uma vez que a questão está claramente regulada por lei, que definiu de forma clara e inequívoca o direito ao crédito.

Portanto, considerar que se outra hipótese de fato houvesse ocorrido, em vez da que realmente ocorreu, para concluir que se trata de situações equivalentes equivale a tomar o lugar do legislador, para estender o benefício a situação claramente não contemplada na lei, o que é completamente inadmissível.

De todo o exposto, é de se reconhecer a pertinência do apelo fazendário, neste ponto.

Da Atualização Selic

Por último, resta analisar o pedido da reclamante no tocante à pretensão de incidência da Selic sobre os valores a ressarcir. Nesta parte, entendo que o recurso não pode ser conhecido por este Colegiado, porquanto a interessada não a haver suscitado na peça vestibular (pedido de restituição/compensação) nem na manifestação de inconformidade apresentada perante a Delegacia de Julgamento recorrida.

Explico: como é de todos sabido, só é lícito deduzir novas alegações, em supressão de instância, quando:

- a) relativas a direito superveniente;
- b) competir ao julgador delas conhecer de ofício, a exemplo da decadência;
- ou
- c) por expressa autorização legal.

As alegações de defesa são faculdades do demandado, mas constitui-se em verdadeiro ônus processual, porquanto, embora o ato seja instituído em seu favor, não o sendo praticado no tempo certo, surge para a parte consequências gravosas, dentre elas a perda do direito de o fazê-lo posteriormente, pois nesta hipótese, opera-se o fenômeno denominado de preclusão, isto porque, o processo é um caminhar para frente, não se admitindo, em regra, ressuscitar-se questões já ultrapassadas em fases anteriores.

De outro lado, um dos requisitos de qualquer recurso é o do prequestionamento, isto é, que a matéria do recurso tenha sido enfrentada pelo órgão julgador recorrido. Sem a discussão na fase anterior, não se pode conhecer da matéria na instância *ad quem*, sob pena de se incorrer no vício insanável da supressão de instância.

Daí, não tendo sido deduzida a tempo, em primeira instância, a razão apresentada na fase recursal não poderia dela conhecer-se.

No caso dos autos, além da preclusão, não houve o necessário prequestionamento da matéria por parte da Delegacia da Receita Federal de julgamento, justamente porque a matéria não foi ventilada na peça inaugural do litígio, qual seja a manifestação de inconformidade, o que levou o Colegiado a decidir no limite em que se circunscreveu a lide.

Com essas considerações, ressalvo meu entendimento em contrário, explicitado em inúmeros votos neste Colegiado, e, por força regimental, curvo-me a decisão do STJ, e dou provimento parcial ao recurso, no sentido de admitir a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores pertinentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens, efetuadas junto a pessoas físicas. É como voto.

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Processo nº 13854.000099/2001-30
Acórdão nº **9303-01.434**

CSRF-T3
Fl. 361
