



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

Processo nº 13856.000268/2002-01
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-006.352 – 3ª Turma
Sessão de 22 de fevereiro de 2018
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
USINA DA BARRA S/A AÇUCAR E ÁLCOOL (NOVA DENOMINAÇÃO DE AÇUCAREIRA CORONA S/A)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

VENDA A EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO. DIREITO.

Atendido aos demais requisitos legais, tem direito ao crédito presumido do IPI, a que se refere a Lei nº 9.363/96, a venda realizada para empresa comercial exportadora, não regulada pelo Decreto-Lei nº 1.248/72, com o fim específico de exportação.

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

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

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais de Divergência interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte contra o acórdão nº 203-13.310, 07 de outubro de 2008 (fls. 621 a 635 do processo eletrônico), proferido pela Terceira Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, decisão que: I) pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso referente ao aproveitamento dos insumos adquiridos de pessoa física para fins de crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS/Cofins; II- por maioria de votos; deu provimento ao recurso quanto às vendas realizadas pelo contribuinte para "comercial exportadora, uma vez que o recorrente comprovou a quantidade exportada"; e III) por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso, quanto às demais matérias.

A discussão dos presentes autos tem origem no pedido protocolado pelo Contribuinte do ressarcimento de crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363 de 1996, e a Portaria MF nº 38/97, no valor total de R\$ 2.060.120,04, relativamente ao 2º trimestres do ano de 2000. Apresentou também Declarações de Compensação, neste processo e em processos distintos que encontram-se apensados ao presente.

O pedido foi indeferido em virtude de retificações efetuadas no cálculo do crédito presumido, nos termos do Despacho Decisório, em resumo, relatado a seguir:

- utilização, como valor das receitas de exportação, dos valores consignados nas notas fiscais, e não pelo valor do despacho de exportação, como havia sido realizado pela empresa;

- exclusão das exportações realizadas por terceiros, empresas não constituídas sob a forma preconizada pelo inciso 1, art. 2º do Decreto-Lei nº 1.248/72 (*trading-company*);

- exclusão na receita de exportação, do valor de revenda de mercadorias • adquiridas no mercado interno, que não foram produzidas pelo estabelecimento;

- exclusão do valor das exportações realizadas no ano de 1999, que não podem ser incluídas no cálculo do incentivo no ano de 2000. Com as retificações na Receita de Exportação, não há direito ao crédito presumido no período;

- exclusão do custo, de materiais adquiridos que não se enquadram no conceito de insumo, tais como retífica de motores, despesas de serviços de concretagem, ferramentas, etc.;

- exclusão das aquisições de insumos adquiridos de pessoas físicas;

- exclusão dos valores consignados como "cana própria";

- exclusão do total de custo dos insumos, do valor da energia elétrica.

Em razão do indeferimento do pleito, não foram homologadas as compensações declaradas.

Inconformado, o Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, que:

- defende a inclusão, na receita de exportação, dos valores relativos às variações cambiais, por fazerem parte do valor total da operação, e não somente do valor das notas fiscais;

- devem ser consideradas, na receita de exportação, as exportações realizadas por empresas comerciais exportadoras, mesmo que não estejam formalizadas como uma *trading-company*, pois se encontra atendido o fim específico de exportação;

- as receitas decorrentes da exportação de mercadorias adquiridas no mercado interno devem ser incluídas no valor da receita de exportação, em razão do disposto no art. 2º da Lei nº 9.363/96;

- sustenta a inclusão dos insumos adquiridos de pessoas físicas, considerando que a instrução normativa não pode limitar o que o texto legal não limita. Submeteu a matéria em questão ao Poder Judiciário que julgou procedente a sua pretensão;

- equivocou-se a fiscalização ao negar o crédito sobre a cana-de-açúcar própria, pois como sabido, para fins de apuração da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, inclui-se o valor correspondente às exportações de produtos não tributados; encontrando-se a cana-de-açúcar na categoria de produto não-tributado, é ilegítima a recusa da fiscalização em negar o ressarcimento pretendido;

- os combustíveis e energia elétrica enquadram-se no conceito de insumos, e por isso devem ser incluídos no cálculo do benefício.

Por fim, requer a reforma da decisão, com a concessão do ressarcimento nos termos do pedido.

A DRJ em Ribeirão Preto/SP julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o contribuinte apresentou recurso voluntário, o Colegiado decidiu: I) pelo voto de qualidade, negar provimento ao

recurso referente ao aproveitamento dos insumos adquiridos de pessoa física para fins de crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS/Cofins; II- por maioria de votas; dar provimento ao recurso quanto às vendas realizadas pelo contribuinte para "comercial exportadora, uma vez que o recorrente comprovou a quantidade exportada"; e III) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso, quanto às demais matérias, conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI
Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS JUNTO A PRODUTORES RURAIS. PESSOAS FÍSICAS.

O valor da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem adquiridos de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não contribuintes do PIS e da Cofins não integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

VARIAÇÃO CAMBIAL.

Integra o valor das exportações a ser utilizado no cálculo do incentivo a variação cambial ocorrida entre a data de emissão da nota fiscal e o fechamento do contrato de câmbio, quando a variação cambial engloba o preço do produto exportado, sendo, inclusive, emitida nota fiscal complementar. Recurso provido em parte.

VENDA A TRADING COMPANY. EXPORTAÇÃO COMPROVADA.

Não obstante o adquirente dos produtos não comprovar sua qualificação como "trading company", a efetiva comprovação da exportação dos produtos vendidos a tal empresa é suficiente para deferir o crédito presumido do IPI.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO NA EXPORTAÇÃO - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

A legislação de regência não exclui da base de cálculo do crédito presumido, aquisições de insumos produzidos por pessoas físicas e cooperativas. A Instrução Normativa como norma complementar da lei, não é dotada de suporte legal para modificar o texto legal.

SÚMULA Nº 12

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.

Recurso provido em parte.

A Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração às fls. 639 a 641, sendo que estes não foram acolhidos, nos termos do despacho de fls. 645 e 646.

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 690 a 701) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional, diz respeito a parte que admite, como mercado externo, as vendas a empresas comerciais exportadoras que não satisfaçam os requisitos do Decreto-lei nº 1.248/72, desde que comprovada a operação de exportação, para fins de apuração do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Também argumenta a Fazenda Nacional contrariedade à Lei.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma o acórdão de número 20211.297, conforme documento juntado às fls. 702.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 725 e 726, sob o argumento que no tocante ao recurso de contrariedade à lei, embora não previsto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009, referente a acórdão prolatado em sessão de julgamento ocorrida até 30/06/2009, será, nos termos do artigo 4º do RICARF, processado de acordo com o rito previsto no Regimento Interno da CSRF aprovado pela

Portaria nº 147, de 25/06/2007 (RICSRF). Nesta toada, o aresto recorrido foi decidido por maioria de votos, de modo a atrair o recurso de contrariedade à lei, anteriormente previsto.

Ainda, no tocante à existência de divergência, também procedeu o dissídio interpretativo apontado. Destarte o paradigma de divergência, como se constatou de sua própria ementa, concluiu que a empresa que não preenche os requisitos do DL 1.248/72 não se enquadra na acepção de “empresa comercial exportadora”, para fins de fruição do incentivo estatuído na Lei nº 9.363/96.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 732 a 739, manifestando que seja negado provimento ao Recurso especial interposto pela Fazenda Nacional e que seja mantido o v. acórdão no sentido de conceder o direito ao crédito presumido de IPI de todas as vendas realizadas às empresas comerciais exportadoras.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 741 a 755) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso voluntário, a divergência suscitada pelo Contribuinte, diz respeito ao computo das aquisições de pessoas físicas na base de cálculo dos valores ressarcíveis a título de Crédito Presumido de IPI.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, o Contribuinte apresentou como paradigmas os acórdãos de números 9303-001.946 e CSRF/02-03.651.

A comprovação do julgado firmou-se pela juntada de cópias de inteiro teor dos acórdãos paradigmas, documentos de fls. 782 a 803.

O Recurso Especial do Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 805 e 806, sob o argumento que pelo simples confronto das ementas fica comprovada a divergência jurisprudencial. Ao contrário da decisão recorrida, os acórdãos paradigmas decidiram que aquisições de pessoas físicas integram a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 803 a 813, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Os recursos especiais interpostos pela FAZENDA NACIONAL e por USINA DA BARRA S/A AÇUCAR E ÁLCOOL (NOVA DENOMINAÇÃO DE AÇUCAREIRA CORONA S/A) atendem aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, vigente à época de sua interposição, e reproduzido no RICARF aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com alterações posteriores, devendo, assim ser conhecidos.

No mérito, o Recurso Especial da Fazenda Nacional diz respeito sobre a condição para utilização do crédito presumido do IPI, conforme previsto na Lei nº 9.363. No acórdão recorrido restou decidido que o gozo do referido crédito presumido de IPI não está condicionado necessariamente ao atendimento dos requisitos dispostos no art. 2º do Decreto Lei nº 1.248/72. Portanto, entendeu-se equivocada a glosa efetuada pela fiscalização das receitas de exportação efetuadas por intermédio de empresas comerciais exportadoras que não constituídas ao amparo do Decreto Lei nº 1.248/72.

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

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

DO RECURSO DA FAZENDA

Quanto ao tema referente ao direito ao crédito presumido na venda realizada para empresa comercial exportadora, não regulada pelo Decreto Lei nº 1.248/72, com o fim específico de exportação, é importante lembrar que recentemente está Câmara Superior em

sessão do dia 16 de agosto de 2017, analisou um caso semelhante no processo Relatado pelo Ilustre Conselheiro Relator Andrada Márcio Canuto Natal, no Acórdão nº 9303-005.556, processo administrativo nº 10840.902783/200895, o qual traz entendimento consonante com o até aqui exposto e que passam a integrar o presente voto como razões de decidir, *in verbis*:

"Como relatado, a matéria objeto de análise por este Colegiado restringe-se somente à discussão sobre a condição para utilização do crédito presumido do IPI, conforme previsto na Lei nº 9.363.

No acórdão recorrido restou decidido que o gozo do referido crédito presumido de IPI não está condicionado necessariamente ao atendimento dos requisitos dispostos no art. 2º do Decreto-lei nº 1.248/72. Portanto, entendeu-se equivocada a glosa efetuada pela fiscalização das receitas de exportação efetuadas por intermédio de empresas comerciais exportadoras que não constituídas ao amparo do Decreto-Lei nº 1.248/72. Por sua vez, a PFN afirma que para o contribuinte valer-se do crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363, deve atender à condição instituída pelo Decreto-DF lei nº 1.248/72, art. 2º e do artigo 1º da Portaria MEFP nº 438/92.

Correto então estaria o entendimento da autoridade administrativa singular, ao glosar as receitas de exportação. Aduz ainda que as notas fiscais juntadas aos autos fazem prova contra a interessada, ao mostrar que a empresa Lumbertreade Comercial Exportadora Ltda. é uma sociedade constituída por cotas de responsabilidade limitada, condição esta, segundo alega, não permitida pela legislação.

Pois bem. Como apontado no voto do acórdão recorrido, a glosa foi efetuada pela autoridade fiscal pelo fato de a venda com fim específico de exportação ter sido realizada para uma empresa que não atendia aos requisitos previstos no art. 2º do Decreto- Lei n 1.248/72, que assim dispõe:

Art. 2º O disposto no artigo anterior aplica-se às empresas comerciais exportadoras que satisfizerem os seguintes requisitos mínimos:

I – Registro especial na Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S.A. (CACEX) e na Secretaria da Receita Federal, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda;

II – Constituição sob forma de sociedade por ações, devendo ser nominativas as ações com direito a voto;

III – Capital mínimo fixado pelo Conselho Monetário Nacional.

Contudo, o dispositivo legal que estabeleceu o crédito presumido do IPI, para fins de ressarcimento do PIS e Cofins pagos na aquisição de insumos empregados em produtos exportados – art. 1º da Lei nº 9.363/96 –, não estipulou qualquer restrição nesse sentido, 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.

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. (destaquei)

Vê-se pela leitura do dispositivo acima transcrito que a Lei autorizou a obtenção do crédito presumido do IPI “inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior” e nada mais disse.

Não há qualquer comando no texto legal restringindo a utilização do incentivo apenas às empresas comercial exportadoras constituídas ao amparo do Decreto Lei nº 1.248/72 – as “trading companies”.

Destarte, se a lei não restringiu, não cabe ao intérprete ou aplicador da norma fazê-lo.

Por esse motivo entendo que, para efeito de aplicação do incentivo fiscal em debate, equipara-se a receita de exportação as vendas, com fim específico de exportação, realizadas a toda e qualquer empresa comercial exportadora, desde regulamente habilitadas no Siscomex, compreendendo tanto as trading companies quanto as empresas comerciais exportadoras comuns.

Ademais, nem mesmo na IN SRF nº 23/97, vigente à época dos fatos, ao regulamentar a utilização do incentivo fez qualquer restrição ou menção ao Decreto-Lei nº 1.248/72, conforme se depreende de seu texto:

Art. 1º O crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, como ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social

COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação para o exterior, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, será apurado e utilizado de conformidade com o disposto nesta Instrução Normativa.

DIREITO AO CRÉDITO PRESUMIDO

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.

Assim, correto o entendimento adotado no acórdão recorrido ao afastar a restrição imposta pela autoridade fiscal que excluiu as receita de exportação indireta do cálculo do crédito presumido em razão da empresa comercial exportadora não atender aos requisitos do Decreto Lei nº 1.248/72, por falta de amparo legal.

Para reforçar o argumento, transcrevo trecho do voto proferido pelo ex-Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, no Acórdão nº 3401002.984, de 19/03/2015, processo administrativo nº 13866.000310/200266, o qual traz entendimento consonante com o até aqui exposto:

Com relação a este aspecto, tenho a convicção que a razão não assiste à autoridade fiscal. O direito ao crédito presumido nas exportações indiretas não se circunscreve apenas às vendas a empresas favorecidas pelo tratamento tributário do Decreto-lei nº 1.248, de 1972, mas abrange as exportações indiretas realizadas através das vendas a empresas comerciais exportadoras.

Esta interpretação está consoante com o que a própria Secretaria da Receita Federal expõe a respeito da matéria, como se pode constatar, por exemplo, em diversos atos e meios de comunicação orientativa ("Perguntas e Respostas sobre Crédito Presumido do IPI"; Nota MF/SRF/Cosit/Cotip/Dipex nº 312/1998; Parecer CST/Sipe nº 1.213/1984; PN CST nº 878, de 1971; Instrução Normativa SRF nº 11, de 15/03/1982 (item 1); Parecer Normativo CST nº 42, de 1975).

Além dessa definição - de quem pode ser a comercial exportadora -, o entendimento da RFB é que o exportador tem direito ao benefício no caso da venda feita à empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, nos termos da Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º..

Ante ao exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Pública.

DO RECURSO DO CONTRIBUINTE

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

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que: "Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das

contribuições de que tratam as Leis Complementares nos sete, de sete de setembro de 1970, 8, de três de dezembro de 1970, e de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.”.

3. O artigo 6º, do aludido diploma legal, determina, ainda, que "o Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador".

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

5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando: "Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. § 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive: I – Quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero; II – nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação. § 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS.”.

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

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

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

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

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

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

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurto legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

13. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa SELIC (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 1150188/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010).

14. Igualmente, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronuncia-se de forma clara e

suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.

15. Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic.

16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

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

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

(...)

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

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

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

“nas ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da ilegalidade da IN/SRF 23/1997, que, ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, extrapolou os limites do art. 1º da Lei n. 9.363/1996”.

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

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

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

Por essas razões, voto no sentido de dar o provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte para reconhecer o direito do crédito em relação aos valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas.

E como voto.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Processo nº 13856.000268/2002-01
Acórdão n.º **9303-006.352**

CSRF-T3
Fl. 879
