



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

Processo n° 13858.000179/2002-36
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.410 – 3ª Turma
Sessão de 10 de novembro de 2016
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO IPI
Recorrente USINA ALTA MOGIANA S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999

PARADIGMA APONTADO NÃO TRATA DA MATÉRIA DECIDIDA NO ACÓRDÃO RECORRIDO. DIVERGÊNCIA INEXISTENTE.

Não se conhece do recurso especial quando o paradigma apontado não trata da matéria decidida no acórdão recorrido, não dando a menor chance para o cotejo de divergência na aplicação da lei tributária.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N° 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. ADUBOS, DEFENSIVOS AGRÍCOLAS E FERTILIZANTES. GLOSA.

Adubo, defensivos agrícolas e fertilizantes não podem ser enquadrados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem no processo produtivo de açúcar e álcool, porque foram utilizados em etapa do preparo da terra para o plantio e prevenção de pragas da lavoura de cana de açúcar, estando, portanto, fora do processo de industrialização.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. APLICAÇÃO DAS DECISÕES DO STJ PROFERIDAS NO RITO DO ART. 543C.

Na forma de reiterada jurisprudência oriunda do STJ, é cabível a inclusão na base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei n° 9.363/96 das aquisições efetuadas junto a pessoas físicas e cooperativas (RESP 993.164).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício), Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal, Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência à Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), apresentado tempestivamente pelo sujeito passivo acima nominado, em face do acórdão nº 203-13.475, de 04/11/2008, do qual resultou a ementa abaixo transcrita, na parte que interessa do recurso especial:

(...) 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.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE BENS NÃO UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. ADUBOS, DEFENSIVOS AGRÍCOLAS E FERTILIZANTES. GLOSA.

Para fazer jus ao benefício, é necessário que o bem adquirido atenda, cumulativamente, a dois requisitos: o primeiro, que seja enquadrado como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, e, segundo, que seja utilizado no processo produtivo. No presente caso, em que o processo produtivo da interessada consiste na moagem da cana-de-açúcar para a produção de açúcar e álcool, não pode ser aceito o argumento de que neste processo sejam utilizados o adubo, os defensivos agrícolas e os fertilizantes. Tais materiais, por óbvio, foram utilizados numa etapa que antecedeu ao referido processo produtivo, qual seja, quando do preparo da terra para o plantio e posteriormente, para a prevenção de pragas da lavoura, estando, portanto, fora do processo de industrialização.

Recurso provido em parte.

A recorrente suscitou divergência quanto à negativa do cômputo das aquisições de pessoas físicas e cooperativas na apuração do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, bem assim, às aquisições de adubos, fertilizantes e defensivos agrícolas.

Foi admitido o recurso especial, que teve como paradigmas os acórdãos nº 9303-00.311, de 23/10/2009, e CSRF/02-02.705, de 24/04/2007.

Nas contra-razões, a Fazenda Nacional fustiga o pleito da recorrente no que tange a pretensão de inclusão dos valores referentes a adubos, fertilizantes e defensivos agrícolas no crédito presumido de que cuida a Lei 9.363/96, e requer a negativa de provimento ao recurso especial no particular.

É o relatório

Voto

Rodrigo da Costa Pôssas - Relator

O recurso interposto pelo contribuinte é tempestivo, atende aos demais pressupostos de admissibilidade e deve ser admitido parcialmente, consoante explica-se a seguir.

AQUISIÇÕES DE ADUBOS, FERTILIZANTES E DEFENSIVOS AGRÍCOLAS

A admissão do recurso especial não merece ser chancelada totalmente porque nenhum dos paradigmas trazidos tratou da matéria referente a aquisições de adubos, fertilizantes e defensivos agrícolas.

O despacho do Exame de Admissibilidade de Recurso Especial deste expediente equivocou-se quando apontou o acórdão nº 9303-00.311 para alicerçar a suposta divergência, porquanto apesar de a matéria ser decidida no acórdão que deu origem ao recurso especial que culminou no acórdão nº 9303-00.311, **o despacho de admissibilidade do acórdão paradigma só admitiu a discussão no tocante à inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI de valores relativos a aquisição de insumos de pessoas físicas.**

Consoante com o despacho de admissibilidade do acórdão paradigma, o voto do i. relator do paradigma só tratou da matéria supra discriminada:

(...) Consoante relato supra, versa o presente litígio sobre direito a crédito presumido de IPI quando há aquisição de insumos de pessoas físicas.

Para melhor elucidar a questão, mister transcrever-se o dispositivo que criou referido benefício para fomento das exportações, qual seja, o art. 1º, da Lei n.º 9.363/96:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que

tratam as Leis Complementares n.ºs 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.

Pois bem, o objetivo da lei é bastante claro: desonerar a carga tributária do PIS e da COFINS, incidentes em cascata, nas mercadorias destinadas à exportação.

Aliás, declinado objetivo veio expresso na Exposição de Motivos da Lei n.º 9.363/96. Trata-se da Exposição de Motivos n.º 120, de 23 de março de 1995, confirmada pela mensagem n.º 175 do Excelentíssimo Senhor Presidente da República, que precedeu a MP n.º 948, que assim verbera:

" A Medida Provisória n.º 905, de 21 de fevereiro de 1995, dispôs sobre a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos. Em seu elemento motriz, a proposta em comento dispunha que sobredita desoneração deveria ser feita mediante ressarcimento em dinheiro desses encargos a favor do exportador nacional.

2. Sendo as contribuições da COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais razoável que a desoneração corresponda não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim as duas etapas antecedentes o que revela que a alíquota a ser aplicada deve ser elevada para 5,37%, atenuando ainda mais a carga tributária incidente sobre os produtos exportados, e se revelando compatível com a necessidade de ajuste fiscal". (Grifou-se).

Ora, a redação não permite devaneios. Negar o crédito sob a argumentação de que não incidiu PIS e COFINS na última etapa de produção, ou representa desconhecimento da lei, ou uma tentativa falaciosa de negar o crédito a que o contribuinte tem direito.

Note que a própria Exposição de Motivos diz que foram consideradas as últimas DUAS etapas do processo produtivo. É exatamente por isso que fixou-se uma alíquota de 5,37%, pois representa a carga tributária das mencionadas contribuições nas duas últimas etapas do processo produtivo $(1,0265)^2 - 1 = 0,0537$ ou 5,37%.

Por fim, cabe frisar que, mais uma vez, a lei é cristalina quanto à base de cálculo do incentivo, senão vejamos:

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 relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. (*Grifo nosso*).

Ora, é evidente que o termo "valor total" não comporta nenhuma exclusão. Caso contrário, não seria valor total!

Não é preciso maiores delongas para chegar-se à conclusão, portanto, de que as exclusões previstas nas IN's SRF n.ºs 23 e 103, ambas de 1997, são absolutamente ilegais, pois somente a lei, strictu sensu, poderia prever tais exclusões, jamais uma norma complementar, consoante art. 100, I, do CTN.

Frise-se, ainda, que esta Egrégia Segunda Turma já solucionou a matéria de forma acertada e definitiva, consoante demonstra a ementa do Aresto abaixo transcrita:

"IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI REFERENTE AO PIS E A COFINS.

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 art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente a relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96), sendo irrelevante ter havido ou não incidência das contribuições na etapa anterior, pelo que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas e cooperativas estão amparadas pelo benefício." (Ac. CSRF/02-01.336, Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer)

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial de Divergência interposto pela contribuinte em tela, pelas razões acima expendidas.

É o meu voto.

Pois bem, se nenhum dos paradigmas apontados pela recorrente tratou da matéria referente a aquisições de adubos, fertilizantes e defensivos agrícolas não há como cotejar os acórdãos para verificar divergência.

Do exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO da matéria em tela.

AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS

Por outro giro, quanto ao cômputo das aquisições de pessoas físicas e cooperativas na apuração do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, assiste

razão à recorrente em seu pleito, tanto que a Fazenda Nacional nem se manifestou a respeito (existe AD PFN nº 14/2011 dispensando apresentação de contestação), e o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais vem adotando posicionamento favorável ao contribuinte em situações que tais por conta de decisão proferida pelo STJ (REsp nº 993.164-MG), já na sistemática do art. 543-C do CPC, em observância à norma regimental (artigo 62, *caput*) que impõe sua reprodução nos julgados:

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), exurgindo legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543C, 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 (Responsabilidade 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 pronunciase de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Salientese, 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.

Processo nº 13858.000179/2002-36
Acórdão n.º **9303-004.410**

CSRF-T3
Fl. 514

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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Posto isso, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial, para reconhecer a inclusão na base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96 das aquisições efetuadas junto a pessoas físicas e cooperativas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Possas