



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

Processo n° 13896.004120/2002-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-002.314 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2013
Matéria IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - PEDIDO DE RESSARCIMENTO - SALDO CREDOR TRIMESTRAL - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente QUATRO MARCOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS A PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

A base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo sem condicionantes. (Art. 62-A do RICARF - REsp 993164)

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS. COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

O valor das aquisições de insumos cujo pagamento não foi devidamente comprovado, com base em documentação hábil e idônea, não integra a base de cálculo do benefício.

CRÉDITO PRESUMIDO. GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEL.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI, na modalidade original da Lei nº 9.363, de 1996, os gastos com 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. (Súmula CARF nº 19)

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de o contribuinte incluir o valor das

aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas no cálculo do crédito presumido, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Relator

Participaram do julgamento os conselheiros Antônio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz. Ausente(s), temporariamente, o(s) conselheiro(s) Domingos de Sá Filho.

Relatório

O estabelecimento matriz de Quatro Marcos Ltda. requereu o ressarcimento do saldo credor do Crédito Presumido de IPI – CP-IPI, instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e regulamentado pela Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, relativo ao 1º trimestre do ano de 2001, no montante de R\$ 583.333,52 a ser aproveitado em compensações declaradas.

A DRF/OSA-SP emitiu, em 25/10/2007, o despacho decisório de fls. 1.518, que, apoiado no Parecer SEORT/DRF/OSA nº 997/2007, fls. 1.516 e 1.517, indeferiu totalmente o pedido. A Fiscalização procedeu aos seguintes ajustes:

- a) glosa de R\$ 266.476,20 do valor do pedido, por serem decorrentes de entradas de produtos adquiridos a pessoas físicas (produtores rurais), não contribuintes do PIS e da Cofins, nos termos da legislação; de gastos relativos à energia elétrica e combustíveis e de custos relacionados a compras junto a pessoas jurídicas para os quais não houve a efetiva comprovação documental dos pagamentos, e;
- b) glosa de R\$ 316.857,32 referente à não aceitação de comprovantes de pagamentos em face de existência de fornecedores que não comprovaram as operações realizadas, por serem inaptas e/ou não localizadas em seus endereços cadastrais.

Sobreveio reclamação, fls. 1.483 a 1.500, por meio da qual o requerente, em preliminar, requer o sobrestamento do feito até que seja julgado o auto de infração objeto do processo 19515.001985/2006-12, referente à glosa de custos. Nada obstante, adentra o mérito da glosa efetivada pelo Fisco, reproduzindo as razões de defesas opostas ao lançamento. Aduz que apresentou, nos autos do processo fiscal de lançamento, cópias dos demais documentos comprobatórios de pagamentos que a Fiscalização disse não terem sido entregues.

Rechaça a glosa das aquisições de insumos a pessoas físicas, argumentando que as restrições impostas pela Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, já se encontram superadas pela jurisprudência do STJ e da CSRF. Quanto aos gastos com energia elétrica e combustíveis, entende inexistir fundamento jurídico para a glosa.

Solicitou perícia a fim de certificar (a) a correta contabilização dos documentos apresentados ao Fisco; (b) que todos os insumos adquiridos eram necessários à realização da receita auferida pela empresa; (c) que os insumos foram efetivamente utilizados na industrialização dos produtos vendidos e (d) que as aquisições foram efetivamente pagas diretamente aos credores ou a terceiros por eles autorizados.

A 8ª Turma da DRJ/RPO julgou a Manifestação de Inconformidade improcedente. O Acórdão nº 14-34.214, de 14 de junho de 2011, teve ementa vazada nos seguintes termos:

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 presumido do IPI.

CUSTOS. PAGAMENTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Devem ser glosados os custos cujos pagamentos não são comprovados com documentos hábeis e idôneos por contribuinte optante pelo lucro real regularmente intimado.

Consideram-se comprovados como custos dedutíveis na apuração do lucro real aqueles cujos pagamentos foram feitos aos fornecedores das mercadorias constantes nas notas fiscais de entrada e em data e valor coincidentes.

PERÍCIA PRESCINDÍVEL. DESCABIMENTO.

Perícia e diligência prescindíveis na apreciação da lide devem ser indeferidas pelo órgão julgador de primeira instância administrativa.

FATOS E ATOS. REGISTRO CONTÁBIL. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de provar, com documentos hábeis e idôneos, os fatos e atos registrados em sua contabilidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 8ª Turma da DRJ/RPO. O arrazoado de fls. 1.556 a 1.558, após síntese dos fatos relacionados com a lide, em preliminar, argúi a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento de defesa, consistente no indeferimento da realização da competente prova pericial, julgada prescindível.

No mérito, entende ter demonstrado que todas as aquisições de insumos relativas às notas fiscais glosadas foram efetivamente contabilizadas e regularmente registradas nos livros próprios, sem qualquer mácula. Em síntese, estando todas as operações materializadas na escrita fisco-contábil da recorrente, não poderia o órgão julgador,

simplesmente, afastá-las, sem ao menos apontar eventual mácula. Lembra que a contabilização sem vício faz prova a favor do contribuinte. Repete que a informação do Fisco não contrariou a veracidade das aquisições, nem das notas fiscais. Considerando que toda a documentação fiscal se apresentou regular, deve ela fazer prova em favor (e não contra) o contribuinte.

Tratando-se de atividade frigorífica, argumenta que não se poderia, de plano, aceitar a glosa relativa à aquisição de gado, carnes, couros e respectivos insumos, todos envolvidos no processo produtivo e contabilmente demonstrados, e, estando comprovadas a efetividade e regularidade das respectivas operações, a glosa só se sustenta com base em meras e desautorizadas presunções. Não demonstrando que os custos não ocorreram; que as matérias primas não se incorporaram no processo produtivo, tem-se, então, que a glosa é manifestamente indevida.

No que diz respeito à prova do pagamento das respectivas aquisições, é de concluir-se que a recorrente agiu nos estritos limites da lei civil em vigor, como, aliás, ficou exaustivamente provado ao tempo da manifestação de inconformidade, inclusive através de documentos públicos, cuja recusa da fé é constitucionalmente vedada.

Retoma as alegações referentes às glosas das aquisições de insumos a pessoas físicas e dos gastos com energia elétrica e combustíveis.

Conclui, requerendo a reforma da decisão recorrida, para o fim de afastar o indeferimento tanto no que se refere à glosa das aquisições efetuadas a pessoas físicas e jurídicas, bem assim com relação aos custos de energia e combustíveis

O processo administrativo correspondente foi materializado na forma eletrônica, razão pela qual todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo eletrônico.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 1.556 a 1.558 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-RPO-8ª Turma nº 14-34.214, de 14 de junho de 2011.

Esta Turma Recursal já teve oportunidade de apreciar feito idêntico ao presente, referente ao 2º trimestre de 2001, em que se discutiam os mesmos ajustes, decidindo negar provimento ao recurso, nos termos do Acórdão nº **3403-00.600**, de 27 de outubro de 2010. A propósito, por compartilhar integralmente do seu entendimento, transcrevo na íntegra o voto do Conselheiro Winderley Morais Pereira, que cumprimento pela clareza e concisão.

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

A análise das glosas por falta de comprovação dos pagamentos das aquisições de pessoas jurídicas, merece uma abordagem objetiva em relação às provas constantes dos autos. O trabalho da fiscalização foi exaustivo e trouxe provas claras

que demonstram a falta de comprovação de diversas aquisições de insumos, constantes da base de cálculo do crédito presumido.

A Recorrente argumenta em seu socorro a possibilidade da quitação das aquisições de seus fornecedores de diversas formas, previstas no código civil. A legislação não determina a forma do pagamento dos insumos para fruição dos créditos, tampouco veda qualquer tipo de operação de pagamento. Neste aspecto, apesar da operação normal ser o pagamento direto ao fornecedor, nada obsta a existência de modalidade diversa de quitação das obrigações com as empresas fornecedoras.

Entretanto, não é este o ponto aqui a ser analisado. O fundamento para a glosa das aquisições das pessoas jurídicas, constantes do despacho decisório de não homologação é a ausência total de qualquer prova, por qualquer meio, do pagamento das aquisições de insumos objeto de glosa.

É condição *sine qua non* para cálculo do crédito presumido, a comprovação dos pagamentos dos insumos adquiridos, com o respectivo desembolso financeiro. Não existindo a comprovação do desembolso financeiro, não pode ser aceita as aquisições apresentadas para fruição do crédito.

Neste diapasão caminhou a fiscalização, antes de concluir pela efetiva glosa das aquisições de pessoas jurídicas, intimando e reintimando a Recorrente a comprovar os pagamentos realizados aos seus maiores fornecedores. Entretanto, não foi apresentado documento contábil ou fiscal que comprovasse a quitação das aquisições destes fornecedores.

Não logrando êxito nas intimações feitas a Recorrente, a fiscalização, de forma diligente, intimou os maiores fornecedores de insumos, a apresentar a comprovação das vendas realizadas a Recorrente, que justificariam os créditos objeto do pedido de ressarcimento.

Após a análise dos relatórios dos fornecedores, apresentados em resposta as intimações, concluiu a fiscalização, estarem comprovadas parcialmente as aquisições realizadas pela Recorrente. A planilha apresentada às fls. 824 demonstra o trabalho realizado na auditoria e as operações não confirmadas pelos fornecedores.

Considerando a comprovação parcial das aquisições, a unidade preparadora refez os cálculos do pedido de ressarcimento, chegando à conclusão da improcedência total dos créditos alegados.

A empresa em sede de impugnação não questionou em nenhum momento os valores levantados pela fiscalização junto aos fornecedores, limitou-se a argumentar que o direito civil lhe permite diversas modalidades de quitação de dívidas. Realmente, não há que se discutir que diversas possibilidades existem para comprovação de pagamentos. Entretanto, no caso em tela, não foi apresentado nenhuma prova da quitação das aquisições junto aos fornecedores.

Portanto, inexistindo a comprovação do pagamento, entendo estar correta a posição adotada no despacho decisório combatido.

Quanto ao questionamento em relação às glosas das aquisições de pessoas físicas. Também nesta matéria não assiste razão a Recorrente. A premissa utilizada no despacho decisório considerou que as aquisições de matérias-primas

adquiridas de não contribuintes, não podem ser utilizadas para cálculo dos créditos presumidos do IPI. Para analisar melhor a questão transcrevo o artigo 1º da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

“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.”

O artigo 1º da Lei 9.363/96 determina que o crédito presumido do IPI tem o condão de ressarcir as empresas produtoras e exportadoras, do PIS e da Cofins incidente sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo. Apesar de tratarmos de ressarcimento do IPI, a norma visa restituir os valores pagos de PIS e Cofins, nos insumos utilizados pelas empresas exportadoras.

Para que tenha plena eficácia é necessário entender o objetivo finalístico da norma. No caso em tela, seria restituir os valores de PIS e Cofins. Para atingir tal fim, o legislador entre diversos caminhos, escolheu aplicar um percentual sobre as aquisições dos insumos a serem utilizadas na produção.

No corpo da própria lei do crédito presumido, consta a obrigatoriedade de se aplicar as normas de regência do PIS e da Cofins para a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Conforme pode ser visto no art 3º, da Lei nº 9.363/95, transcrito abaixo.

“Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador” Portanto, ao tratarmos dos procedimentos para apuração do crédito presumido é necessário que se obedeça as normas de regência do PIS e da Cofins. No caso em tela que paira dúvida sobre a possibilidade ou não da utilização destas aquisições de pessoas físicas, basta, para o deslinde da questão, buscar a posição da norma relativa ao PIS e a Cofins.

Neste caso, a determinação legal é que o PIS e a Cofins são devidos pelas pessoas jurídicas não atingindo as pessoas físicas, portanto, não sendo contribuinte do PIS e da Cofins, tal tributo não é recolhido pelas pessoas físicas.

Seguindo o raciocínio, a idéia finalística da norma é restituir o PIS e a Cofins sobre as aquisições de insumo. Se não existe o PIS e a Cofins nos insumos adquiridos, não se pode restituir o que não existe.

Aquelas aquisições onde o PIS e a Cofins não se faz presente, não podem ser objeto de pedido de ressarcimento. Se assim fosse, o estado estaria devolvendo valores que não foram recolhidos aos cofres públicos e, portanto não estaríamos diante de uma restituição e sim de um repasse de valores, afrontando sobremaneira a Lei nº 9.363/96 onde o crédito presumido do IPI, trata-se de uma restituição, ou seja, devolução do PIS e da COFINS.

As aquisições de pessoas físicas, objeto da lide deste processo, não figuram no pólo passivo da obrigação tributária de pagamento do PIS e da COFINS. Portanto, as aquisições feitas destas pessoas não podem ser utilizadas para cálculo do crédito presumido do IPI.

Finalmente, quanto a alegação que as aquisições de energia elétrica e combustíveis estariam incluídos na base de cálculo do crédito presumido de IPI é necessário analisar as exigências legais para utilização de insumos no crédito presumido. Inicialmente, procederemos a verificação das determinações do parágrafo único, do artigo 3º, da Lei nº 9.363/96.

“Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”

O texto legal determina que o conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem a ser utilizado na sistemática do crédito presumido do IPI, deverá seguir a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados. A legislação do IPI trata diretamente do conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem no seu Regulamento, matéria já consolidada e de conhecimento geral, portanto, para a análise que se faz presente, utilizaremos os conceitos previstos na legislação do IPI, conforme definido no Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002. O artigo 164, do citado regulamento, apresenta as situações que possibilitam a utilização de crédito para cálculo do imposto.

“Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a MP, PI e ME , adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, 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;

II - do imposto relativo a MP, PI e ME , quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente;

III - do imposto relativo a MP, PI e ME , recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;

IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;

V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;

VII - do imposto relativo a bens de produção recebidos por comerciantes equiparados a industrial;

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;

IX - do imposto pago sobre produtos adquiridos com imunidade, isenção ou suspensão quando descumprida a condição, em operação que dê direito ao crédito; e X - do imposto destacado nas notas fiscais relativas a entregas ou transferências simbólicas do produto, permitidas neste Regulamento.

Parágrafo único. Nas remessas de produtos para armazém-geral e depósito fechado, o direito ao crédito do imposto, quando admitido, é do estabelecimento depositante.”

Observando-se o inciso I, do artigo 164, concluímos que as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem serão considerados para cálculo de crédito quando forem incorporados ao novo produto. A exceção é feita, no próprio inciso, para aqueles produtos que apesar de não se incorporarem ao novo produto, são consumidos na sua industrialização.

Portanto, para que as aquisições de energia elétrica e combustíveis sejam considerados como produtos intermediários seria necessário que corresse o contato físico direto com o produto final o que não ocorre, sendo, portanto estes produtos não estão incluídos na base de cálculo utilizada para aferição do crédito presumido do IPI. Este entendimento já foi explicitado por meio da emissão da Súmula CARF nº 19, publicada no DOU de 22/12/2009.

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

Com a edição da Súmula nº 19, não resta dúvida. As aquisições de energia elétrica e combustíveis não são considerados no cálculo do crédito presumido.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Winderley Morais Pereira

Como isto, o voto do Conselheiro Winderley foi proferido em 27 de outubro de 2010, antes da introdução do art. 62-A no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010–DOU de 22.12.2010. A partir de então, ressalvando meu entendimento pessoal, o julgamento da matéria referente o direito ao crédito presumido de IPI nas aquisições de insumos a pessoas físicas e cooperativas deve reproduzir a decisão proferida pelo Ministro Luiz Fux no REsp 993164, em julgamento conforme procedimento previsto para os Recursos Repetitivos no âmbito do STJ, transitada em julgado em 06/08/2012 e à qual me curvo:

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 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 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 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."

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 sabinça, 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. 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 (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 - 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 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. Outrossim, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronunciou-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.

Forte no art. 62-A do RI-CARF, dou provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito do recorrente de utilizar o valor das aquisições de insumos aos produtores rurais pessoas físicas listados às fls. 214 a 236, desde que devidamente comprovadas nos autos, na composição da base de cálculo do crédito presumido do IPI, reformando-se a decisão recorrida que vetou essa utilização.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2013

Alexandre Kern