



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

Processo n° 13981.000039/00-91
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-004.130 – 3ª Turma
Sessão de 07 de junho de 2016
Matéria IPI - CRÉDITO PRESUMIDO RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS
Recorrente MADEPINUS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/12/1997

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADMITIDOS NO CÁLCULO. AQUISIÇÕES A PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

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. (RESP 993164, Min. Luiz Fux).

REGIMENTO INTERNO DO CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS. DECISÃO DEFINITIVA STF E STJ. ART. 62, §2º DO RICARF.

Segundo o art. 62, §2º, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C 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) devem ser reproduzidas no julgamento dos recursos no âmbito deste Conselho.

Recurso Especial da Contribuinte Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso especial da Contribuinte.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Vanessa Marini Ceconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama, Júlio César Alves Ramos (Substituto convocado), Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Érika Costa Camargos Autran, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello (Relatora), Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte com fulcro artigo 32, II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria nº 55, de 12/03/98, então vigente, por meio do qual busca a reforma do Acórdão nº **204-00.892** (fls. 213 a 224) proferido pela 4ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em 07/12/2005, no sentido de dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer a incidência da taxa Selic a partir do pedido de ressarcimento, *in verbis*:

IPI

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. INSUMOS NÃO CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO. De acordo com o art. 3º da Lei nº 9.363, o alcance dos termos matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, deve ser buscado na legislação de regência do IPI. E a normatização do IPI nos dá conta que somente dará margem ao creditamento de insumos, quando estes integrem o produto final ou, em ação direta com aquele, forem consumidos ou tenham suas propriedades físicas e/ou químicas alteradas. Os combustíveis e a energia elétrica não têm ação direta no processo produtivo, pelo que não podem ter seus valores de aquisição computados no cálculo do benefício fiscal.

AQUISIÇÕES DE INSUMOS EM OPERAÇÕES ONDE NÃO HÁ INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. Tendo a Lei nº 9.363/96 instituído um benefício fiscal a determinados contribuintes, com conseqüente renúncia fiscal, deve ela ser interpretada restritivamente. Assim, se a Lei dispõe que farão jus ao crédito presumido, com o ressarcimento das contribuições Cofins e PIS, incidentes sobre as aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo, não há que se falar no favor fiscal quando não houver incidência das contribuições na última aquisição, como no caso de aquisições de pessoas físicas e/ou de cooperativas.

TAXA SELIC. Aplica-se a taxa Selic sobre o crédito a ser restituído em pedido de ressarcimento, por aplicação analógica dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

Recurso provido em parte.

Por bem descrever o transcurso do processo até o momento, adota-se o relatório constante no acórdão recorrido:

Trata o presente processo de pedido de restituição em espécie de créditos do IPI, como ressarcimento das contribuições 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, relativo ao período retro citado, no montante correspondente a R\$ 9.399,27.

A DRJ em Joaçaba - SC, às fls. 175/176 decidiu pela procedência parcial do pedido, glosando valor igual a R\$ 7.125,93, alegando que as aquisições de energia-elétrica, combustíveis e insumos de pessoas físicas não pode integrar a base de cálculo do ressarcimento.

O Contribuinte interpôs Recurso às fls. 181/190, buscando o reconhecimento do direito ao ressarcimento sobre que as aquisições de energia-elétrica, combustíveis e insumos de pessoas físicas, citando decisões judiciais e administrativas, além de legislação que ampara suas alegações.

A DRJ em Porto Alegre — RS, às fls. 193/199, indeferiu a solicitação do Contribuinte alegando que os insumos adquiridos de pessoas físicas não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não deveria ser computado no cálculo - do benefício.

Insatisfeito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário às fls. 204/215.

Com relação a glosa sobre energia elétrica, argumenta que o artigo 147, I, do RIPI prevê sua inclusão sobre cálculo de valor a ser ressarcido, apresentado decisões judiciais e doutrina que fundamentam suas alegações.

No que cinge a Glosa dos insumos adquiridos de pessoas físicas, argumenta o Contribuinte que deve ser incluído sobre o valor da restituição, apresentando vasta jurisprudência e argumentando a ilegalidade das Instruções Normativas 23/97 e 103/97, por restringirem a incidência do crédito presumido, inovando a ordem jurídica.

Por fim, requereu a procedência do recurso e a incidência de juros baseados na taxa Selic sobre o valor a ser restituído.

É o relatório.

Sobreveio julgamento de parcial provimento do recurso voluntário tão somente para reconhecer a incidência da taxa Selic a partir do pedido de ressarcimento (fls. 213 a 224), decisão contra a qual ora se insurge a contribuinte por meio de recurso especial (fls. 235 a 254), suscitando divergência com relação aos seguintes pontos: (a) inclusão das despesas com energia elétrica e combustíveis na base de cálculo do crédito presumido de IPI para ressarcimento do PIS e da COFINS; e (b) inclusão das aquisições de insumos produzidos por pessoas físicas e cooperativas na base de cálculo do crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS e da COFINS. Colacionaram-se como paradigmas para cada um dos itens, respectivamente, os acórdãos nºs 201-75.055 (1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes) e CSRF/02-01.158 (Câmara Superior de Recursos Fiscais; e CSRF/02-01.160 e CSRF/02-01.191 (ambos da Câmara Superior de Recursos Fiscais).

O recurso foi admitido em parte pelo Despacho nº 3400-541 - R (fls. 311 a 314).

Foram apresentadas contrarrazões pela Fazenda Nacional (fls. 318 a 328) postulando, em síntese, a negativa de provimento ao recurso especial.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado em 28/04/2016, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Ceconello - Relatora

O recurso especial da contribuinte preenche os requisitos de admissibilidade do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 256, de 25 de junho de 2009, devendo, portanto, ser conhecido.

Pertinente delimitar-se o objeto do recurso especial previamente ao exame do mérito.

No Despacho nº 3400-541, que deu seguimento parcial ao apelo do sujeito passivo, foi consignado serem três os pontos de insurgência: "[...] 1) ao direito ao crédito-presumido do IPI sobre custos com combustíveis e energia elétrica (Lei nº 9.363/1996); 2) ao direito ao crédito-presumido do IPI sobre aquisições de insumos de cooperativa e pessoas físicas; e 3) ao não-reconhecimento de juros compensatórios à taxa Selic sobre ressarcimentos de créditos-presumidos de IPI." O recurso especial foi admitido parcialmente por ter entendido o ilustre Presidente da 4ª Câmara da Terceira Seção comprovada a divergência jurisprudencial com relação aos itens 2 e 3, nos seguintes termos:

[...]

Quanto ao item 01, direito ao crédito-presumido do IPI sobre custos com combustíveis e energia elétrica, trata-se de matérias já sumuladas pelo antigo 2º Conselho de Contribuinte, cuja Súmula nº 12, assim dispõe, in verbis:

"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."

Dessa forma, não cabe recurso especial contra o acórdão recorrido, na parte em que não reconheceu o direito da recorrente ao crédito-presumido do IPI sobre as aquisições de combustíveis e de energia elétrica, nos do § 3º do art. 7º do RICARF.

Já em relação ao item, 2, direito ao crédito-presumido do IPI sobre aquisições de insumos de cooperativa e pessoas físicas, as cópias dos acórdãos CSRF/02-01.160, às fls. 276/293, e CSRF/02-01.191, às fls. 294/299, comprovam a divergência suscitada pela recorrente. Também, a divergência suscitada no item 3, juros compensatórios à taxa Selic sobre ressarcimentos de créditos-presumido de IPI, foi comprovada por meio do acórdão CSRF/02-01.160, às fls. 276/293.

Do exame dos requisitos de admissibilidade do recurso (arts. 7º e 15 da Portaria MF nº 147, de 25/06/2007 ou arts. 67 e 68 do Anexo II da Portaria MF nº 256, de 22/06/2009 - RICARF), verifica-se que o recurso especial deve ser admitido parcialmente, ou seja, quanto às matérias dos itens 2 e 3, sendo, portanto, não-admitido para a matéria do item 1.

Em face do exposto, DOU SEGUIMENTO PARCIAL AO RECURSO somente em relação às matérias abordadas nos itens 2 e 3, ou seja, para que se analise e julgue o direito de a recorrente se creditar do crédito-presumido de IPI sobre aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos de cooperativas e pessoas física, bem como o direito a juros compensatórios, à taxa Selic, sobre ressarcimento de IPI.

[...]

Ocorre que, no recurso especial, a contribuinte insurgiu-se apenas com relação a dois itens (2 e 3 referidos no despacho de admissibilidade), apresentando os respectivos paradigmas. Não foi objeto de insurgência, portanto, a questão relativa à correção do crédito a ser ressarcido pela taxa Selic, até mesmo porque foi provido o recurso voluntário quanto a este aspecto.

Assim, tendo em vista a rejeição da insurgência quanto ao crédito presumido de IPI para as aquisições de energia elétrica e combustíveis, por se tratar de matéria já sumulada, a controvérsia posta no recurso especial a ser examinada por este Colegiado delimita-se à possibilidade de crédito presumido de IPI para ressarcimento do PIS e da COFINS sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos de cooperativas e pessoas físicas.

No mérito, o Superior Tribunal de Justiça posicionou-se, em sede de julgamento do recurso especial nº 993.164/MG sujeito ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do Código Civil de 1973), no sentido de entender devida a inclusão na base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, das aquisições de matéria-prima e de insumos de fornecedores pessoa física e cooperativas, não sujeitos à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS. A ementa do julgado deu-se nos seguintes termos:

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 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. *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), 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. 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.

(REsp 993.164/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010) (grifos no original)

Conforme art. 62, §2º do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, com redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, deve ser reconhecido o direito da contribuinte ao crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e COFINS sobre as aquisições de insumos (matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários) de pessoas físicas e de cooperativas, não sujeitas à tributação pelo PIS e pela COFINS.

Consigne-se, ainda, não haver discussão quanto à comprovação da origem do crédito pleiteado, tendo o recurso voluntário restringido o direito ao crédito tão somente em razão de se tratar de pessoa física ou cooperativa, não sujeitas à incidência das contribuições.

Diante do exposto, dá-se provimento ao recurso especial do Sujeito Passivo.

É o Voto.

Vanessa Marini Cecconello - Relatora