



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

Processo nº 13983.000042/2001-65
Recurso nº 230.014 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-01.557 – 3ª Turma
Sessão de 05 de julho de 2011
Matéria Credito Presumido de IPI - PF e energia
Recorrente SADIA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção “*juris et de jure*”, não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez. Precedentes do STJ.

ENERGIA ELÉTRICA, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. 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.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso especial quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas e não conhecer do recurso quanto à energia elétrica e combustíveis, por se tratar de matéria sumulada. A Conselheira Susy Gomes Hoffmann declarou-se impedida de votar.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Maria Teresa Martínez López - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Júlio César Alves Ramos, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

O recurso atende aos requisitos legais e dele tomo conhecimento.

Cuidam os autos de pedido de ressarcimento de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, decorrente da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, apurado durante o ano de 1998 (doc. fl. 01).

O contribuinte requereu o ressarcimento do crédito presumido de IPI, instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, depois convertida na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1997, para ressarcir o valor das contribuições para o PIS e Cofins incidentes nas aquisições de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, no 3º trimestre de 1998, no montante de RS 92.051,02, conforme o Pedido de Ressarcimento constante da folha n.º1.

Para melhor clareza reproduzo o relatório da decisão recorrida:

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.035 a 1.054) apresentado contra o Acórdão nº, 5.206/2005 (fls. 1.024 a 1.032) da DRJ em Porto Alegre - RS, que considerou improcedente o pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, apresentado em 14 de fevereiro de 2001, relativamente aos períodos de outubro a dezembro de 2000, nos seguintes termos:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - BASE DE CÁLCULO

- Não se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de matéria-prima de cooperativas de produtores e de pessoas

físicas, por não terem sofrido a incidência da , contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins.

II - Os valores pagos na aquisição de peças de reposição e manutenção de máquinas, luvas, aventais, botas, material de limpeza e desinfecção, combustíveis, lubrificantes e pelo consumo de energia elétrica, não entram na base de cálculo do benefício, por não se enquadrarem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, únicos insumos autorizados pela lei.

Solicitação Indeferida".

No recurso alegou a interessada que a conclusão do Acórdão de que se trataria de processo decidido em instância única estaria prejudicada, em função da revogação das disposições da MP nº 232, de 2004, pela MP nº 243, de 2005.

No mérito, alegou que o Superior Tribunal de Justiça já teria formado jurisprudência a respeito da inclusão na base de cálculo do crédito presumido das aquisições de insumos de não contribuintes de PIS e de Cofins.

Ademais, sustentou que a disposição do art. 22 da Lei nº 9.363, de 1996, teria previsto que o incentivo seria calculado sobre o valor total das aquisições, o que não permitiria a exclusão dos valores glosados. Teceu, a seguir, considerações a respeito da finalidade do incentivo.

No tocante às aquisições de materiais de conservação e 'manutenção, de limpeza e desinfecção, combustíveis e lubrificantes, uniformes e equipamentos utilizados no processo industrial, alegou que se trataria de produtos intermediários, de acordo com a disposição do art. 393, II, do RPII/1982. Além disso, se o objetivo do incentivo é o de permitir o ressarcimento das contribuições sociais incidentes nas operações do mercado interno, então, "não haveria nenhuma razão para excluir do cálculo do benefício os valores dos materiais de conservação e manutenção etc."

A seguir, afirmou que não haveria controvérsia a respeito de os referidos materiais integrarem o seu processo produtivo, conforme atestaria resposta anexada aos autos do Departamento de Inspeção de Produtos de Origem Animal (DIPOA).

Citou ementas de decisões administrativas que trataram das matérias em litígio para concluir que os valores das aquisições, incluindo os relativos à energia elétrica, representariam bens de produção e deveriam integrar a base de cálculo do incentivo.

Por fim, requereu a aplicação dos juros Selic.

Por meio o Acórdão nº 201-79152, de 28/03/2006, o então Segundo Conselho de Contribuintes, negou provimento ao recurso.

A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

IPÍ. CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. AQUISIÇÕES DE

PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. INCLUSÃO NA

BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. *Somente as aquisições de insumos de contribuintes da Cofins e do PIS geram direito ao crédito presumido concedido como ressarcimento das referidas contribuições, pagas no mercado interno.*

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS DE LIMPEZA E COMBUSTÍVEIS.

Apenas é admissível a inclusão, na base de cálculo do incentivo, de valores relativos a aquisições de matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários.

RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. *Inexiste previsão legal para incidência de juros sobre os valores ressarcidos.*

Recurso negado.

Contra essa decisão houve a interposição de recurso especial da contribuinte.

Por meio do Despacho nº 201-347, de 17 de agosto de 2006, sob entendimento de terem sido observados parcialmente as condições de admissibilidade, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pela contribuinte quanto às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas de produtores, energia elétrica, combustíveis e lubrificantes e negando seguimento quanto às aquisições relativas a conservação, manutenção, limpeza e desinfecção, uniformes e equipamentos.

Houve interposição de agravo, relativo à parte não admitida (glosa de aquisições relativas a conservação, manutenção, limpeza e desinfecção, uniformes e equipamentos). Por meio de Despacho, de fls. 1135 o agravo não foi acolhido, sob o fundamento de ter sido demonstrado as divergências necessárias.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

O recurso especial apresentado pela contribuinte, na parte admitida, apresenta os requisitos legais para a sua admissibilidade e dele tomo conhecimento.

As matérias objeto do recurso apresentado pela contribuinte são bastante conhecidas por este Colegiado.

Dizem respeito às glosas com a) aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas de produtores, e b) energia elétrica, combustíveis e lubrificantes.

Passo ao exame das matérias:

A) aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas de produtores:

A controvérsia limita-se à incidência do art. 1º da Lei nº 9.363, de 16/12/96, imposta pela Instrução Normativa SRF nº 23, de 13/03/1997, que reconhece o direito apenas para aquisições de pessoas jurídicas, e pela Instrução Normativa SRF nº 103, de 30/12/1997, que excluem as cooperativas de produção. Em ambos os casos, o fundamento é o mesmo: o benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente será cabível quando nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem pelo produtor-exportador houver incidência dessas contribuições sociais. Seguem transcrições:

IN SRF nº 23/97:

Art. 2º (...)

§ 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.

IN SRF nº 103/97:

Art. 2º as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas de produtores não geram direito ao crédito presumido.

Muito embora o assunto já se encontre pacificado no âmbito desta Eg. Câmara Superior, conforme jurisprudência trazida pela interessada, pertinentes são as conclusões do respeitável doutrinador Ricardo Mariz de Oliveira em trabalho divulgado em 2000, quando o assunto era ainda polêmico.¹ Para melhor clareza, peço vênica para reproduzir as suas conclusões como se minhas fossem:

VII - CONCLUSÃO: AS AQUISIÇÕES NÃO TRIBUTADAS INTEGRAM O CÁLCULO DO INCENTIVO, SENDO ILEGAIS AS INSTRUÇÕES NORMATIVAS FAZENDÁRIAS EM CONTRÁRIO De tudo se conclui que as aquisições de insumos que não tenham sofrido a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS também integram a determinação da base de cálculo do crédito presumido a que alude a Lei n. 9363.

Isto porque, e em síntese:

- a expressão legal “contribuições incidentes” não pode ser vinculada a cada operação de aquisição de insumos, pois tal vinculação não faz qualquer sentido lógico, além de impor condição - a incidência sobre cada aquisição, isoladamente considerada - de realização impossível, porque as contribuições não incidem na base de 5,37%, que é a porcentagem para

¹ Em 20/06/200, sob o título: Crédito presumido de ipi para ressarcimento de PIS e COFINS - direito ao cálculo sobre aquisições de insumos não tributadas.

cálculo do crédito presumido segundo a respectiva fórmula legal;

- seja pela literalidade da norma do art. 1º da Lei n. 9363, seja por sua consideração em conjunto com os demais dispositivos dessa mesma lei, especialmente com os que estatuem a fórmula de cálculo do crédito presumido, verifica-se que a alusão ao ressarcimento das contribuições incidentes somente pode ser referida a todas as incidências que possivelmente tenham ocorrido em qualquer anterior etapa do ciclo econômico do produto exportado e dos seus insumos;

- o incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção “juris et de jure”, não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte;

- a fórmula legal de cálculo do incentivo manda considerar o valor total das aquisições de insumos, sem distinção entre as tributadas e as não tributadas;

- o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras, e não se confunde com restituição de contribuições, não havendo, assim, razão para exigir a incidência de contribuições para que uma aquisição de insumos seja integrada ao respectivo cálculo;

- o ressarcimento do crédito presumido, em moeda corrente, é uma forma alternativa de pagamento da subvenção, sendo que ressarcimento significa provimento do incentivo, em cobertura de parte das despesas de custeio, e não restituição de contribuições, também por isto sendo irrelevante ter ou não ter havido incidência sobre cada aquisição de insumos, isoladamente considerada;

- a prova da incidência e dos recolhimentos sobre cada aquisição de insumos era exigida pela legislação anterior, mas foi tacitamente revogada, não, podendo, pois, ser feita na vigência da nova lei, revogadora da anterior;

- o ressarcimento, por ser presumido e estimado na forma da lei, é referente às possíveis incidências das contribuições em todas as etapas anteriores à aquisição dos insumos e à exportação, as quais integram o custo do produto exportado;

- tudo isto é confirmado pelas regras de hermenêutica, que excluem a interpretação pela literalidade da norma legal e a consideração de apenas um dispositivo isolado das demais normas da mesma lei e do ordenamento jurídico, que exigem resultado derivado da interpretação que seja coerente com os objetivos da lei, que excluem resultado ilógico e de realização impossível, e que requerem o emprego de todos os métodos de exegese, notadamente o sistemático, o teleológico e o histórico;

- não obstante, mesmo a letra da lei comporta perfeitamente a interpretação no sentido de que não é necessária a incidência

sobre a aquisição de insumos, propriamente dita, referindo-se, antes, às possíveis incidências em quaisquer outras operações que tenham onerado as aquisições dos insumos e o custo do produto exportado.

Em vista disso tudo, conclui-se de modo inarredável que carecem de base legal o parágrafo 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF nº. 23/97 (que limita o crédito às aquisições feitas à pessoas jurídicas e que tenham sido tributadas) e o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº. 103/97 (que exclui as aquisições feitas à cooperativas).

Na verdade, o crédito presumido de IPI, por ser presumido, independe do valor que efetivamente tenha sido recolhido a título daquelas contribuições sobre as diversas fases de elaboração do produto vendido. Mesmo o inexpressivo pagamento de PIS/PASEP e COFINS em etapas anteriores não obstará o direito ao crédito. Isto porque a lei, ao estabelecer a base de cálculo e o percentual, criou uma presunção absoluta, *juris et de jure*. A dimensão real da cadeia produtiva é irrelevante para o cálculo do benefício.

Da posição atual do STJ

Por fim, noticia-se que a matéria, conforme jurisprudência do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, já se encontra pacificada ². O Tribunal vem, repetidamente, entendido que o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal. Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (RESP 993164, Min. Luiz Fux).

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

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.

*Parágrafo único. O disposto no **caput** não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

c) *parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.}

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes. (grifos e destaques nossos)

Verifica-se, assim, que a decisão do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, em caráter de definitividade, deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Atendidos a todos os requisitos previstos em lei, não vejo como se negar o direito do produtor-exportador ao crédito presumido de IPI, ainda que na última etapa não tenha incidido PIS/PASEP e COFINS.

B) energia elétrica, combustíveis e lubrificantes

Defende a contribuinte, ora recorrente que a energia é produto intermediário. Que, a energia elétrica é consumida no processo industrial, apesar de não se incorporarem fisicamente ao produto final. Cita o Parecer PN 65/79, no qual lhe ampararia nos seus argumentos. Traz precedentes dos Conselhos de Contribuintes.

O artigo 1º da Lei nº 9.363/96 enumera expressamente os insumos utilizados no processo produtivo que devem ser considerados na base de cálculo do crédito presumido: matérias-primas, *produtos intermediários* e materiais de embalagem.

A matéria já é bastante conhecida pelos julgadores desta Eg. Câmara. Dispõe o RICARF que as decisões reiteradas e uniformes do CARF serão consubstanciadas em súmula de observância obrigatória pelos membros do CARF.

A matéria pertinente às aquisições de combustíveis e energia elétrica encontra-se sumulada pelo CARF nº 19, proveniente do antigo Segundo Conselho de Contribuintes conforme transcrição a seguir:

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.

No que diz respeito à matéria sumulada, deixo de conhecê-la.

Processo nº 13983.000042/2001-65
Acórdão n.º **9303-01.557**

CSRF-T3
Fl. 1.143

CONCLUSÃO:

Em face do acima exposto voto no sentido de: **i)** não conhecer da matéria sumulada (energia elétrica, combustíveis e lubrificantes) e na parte conhecida, **ii)** dar provimento ao recurso em relação aos valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas e cooperativas).

Maria Teresa Martínez López