



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

Processo nº 14751.000248/2006-96
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-00.693 – 3ª Turma Especial
Sessão de 24 de agosto de 2010
Matéria RESSARCIMENTO IPI
Recorrente AGRO INDUSTRIAL TABU S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM.

Para serem computados no cálculo do crédito presumido do IPI, os insumos devem se referir a matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem utilizados no processo produtivo voltado à exportação. Ainda que não integrem o produto final, os insumos devem ter sido consumidos em contato direto com o produto no processo de industrialização.

CREDITAMENTO. FORNECEDOR PESSOA FÍSICA. PRODUÇÃO PRÓPRIA.

As aquisições de insumos de pessoas físicas, bem como a produção própria do Recorrente, não tributadas pelas contribuições que o benefício visa a ressarcir, são excluídas do cômputo do crédito presumido do IPI.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso. Vencido o Relator e os Conselheiros Carlos Henrique Martins de Lima e Daniel Maurício Fedato. Designado o Conselheiro Hécio Lafetá Reis para a redação do voto vencedor

Alexandre Kern – Presidente

Hécio Lafetá Reis – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente da Turma), Belchior Melo de Sousa, Daniel Maurício Fedato, Carlos Henrique Martins de Lima, Hécio Lafetá Reis e Rangel Perrucci Fiorin (Relator).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por, AGRO INDUSTRIAL TABU S/A, ora Recorrente, contra o v. Acórdão proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife - PE, que por unanimidade de votos indeferiu o pedido integral compensação constante do PER/COMP nº 24184.49875.12034.1.3.01-1050, por entender, em apertada síntese, que:

a) Insumos adquiridos de pessoas físicas não podem ser incluído na base de cálculo do crédito presumido, tendo sido correta a glosa efetivada pela fiscalização.

b) A utilização de cana-de-açúcar de produção própria não se trata de matérias-primas adquiridas no mercado interno, como dispõe o artigo 1º da Lei 9.63/96.

c) Os insumos agrícolas mencionados pela contribuinte (fertilizantes, herbicidas e inseticidas), utilizados no plantio da cana-de-açúcar não tiveram contato físico direto, nem exercem diretamente ação, no produto industrializados (álcool).

d) A autoridade julgadora, em conformidade com o artigo 18 do PAF, pode decidir pelo descabimento de perícia quando reunidos no autos todos os elementos necessários à formação de sua convicção.

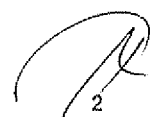
e) ocorreu a preclusão temporal para juntada de provas.

A recorrente, em seu Recurso Voluntário, alega que não deve prosperar o entendimento contido no v. Acórdão, por entender que:

a) Mesmo não existindo a cobrança de PIS e COFINS sobre a cana-de-açúcar comprada do exportador de álcool – aquisição final -, os mencionados tributos foram pagos anteriormente em todo o processo de produção, desde o preparo da terra com adubos até o uso de máquinas. Ou seja, o produtor, pessoa física, mesmo não sendo contribuinte direto do PIS e da COFINS, pagou indiretamente os tributos.

e) Os insumos agrícolas (fertilizantes, herbicidas e inseticidas) são consumidos no processo industrial de produção do álcool, que se inicia com a produção da cana-de-açúcar, que posteriormente passará a integrar o produto final, o álcool

É o relatório.


2

Voto Vencido

Conselheiro Rangel Perrucci Fiorin, Relator

No caso sob julgamento, litiga-se as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e matérias (cana-de-açúcar) de pessoas físicas sob o fundamento das Instruções Normativas da SRF n. 23/97, de 13 de março de 1997, n. 313, de 3 de abril de 2003, bem como a 419 de maio de 2004, que dispõem sobre o cálculo e utilização de IPI, vedam tal aproveitamento, sob a condição de que as pessoas físicas não são contribuintes de COFINS nem do PIS.

Porém, de acordo com o entendimento do STJ (Resp 586.392/RN, Rel. Min. Eliane Calmon, DJU de 6/12/04) (STJ, 2ª T., Resp 763.521/PI, Rel. Castro Moreira, j. em 11/10/2005, v.u., DJ de 7/11/2005, p.2444) a IN 23/97 extrapolou a regra do artigo 1º da Lei 9.363/96, ao excluir da base de cálculo benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria de insumos de pessoas físicas.

Frisa-se que no caso sob julgamento pretende respeitar a hierarquia normativa e o escalonamento das normas, sem se pronunciar sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade, uma vez que o próprio artigo 2ª da Lei 9.784/29, que regula o processo administrativo no Âmbito da Administração Pública Federal, determina:

"Art 2ª A administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

I – atuação conforme a Lei e o Direito "

Em sintonia com o que vem sendo exposto, Paulo de Barros Carvalho tratando do princípio de legalidade entende que:

" O princípio da legalidade é limite objetivo que se presta, ao mesmo tempo, para oferecer segurança jurídica aos cidadãos, na certeza de que não serão compelidos a praticar ações diversas daquelas prescritas por representantes legislativos, e para assegurar observância ao primado constitucional da tripartição do poderes. O princípio da legalidade compele ao interprete, como é o caso dos julgadores, a procurar frases prescritivas, única e exclusivamente, entre as introduzidas no ordenamento positivo por via de lei ou de diploma que tenha o mesmo status. Se do conseqüente da regra adivier obrigação de dar, fazer ou não fazer alguma coisa, sua construção reivindicará a seleção de enunciados colhidos apenas e tão-somente no plano legal" (Direito Tributário, linguagem e método. São Paulo: Noeses, 2008.p 282-283).

No mesmo sentido, Marcus Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López in Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado. Dialética. São Paulo. 2002. p, 30, sustentam que:

"Como regra geral, a lei é a mais importante das fontes de Direito Administrativo. Deve ser entendida em sentido amplo, incluindo as várias maneiras de o Estado exercer suas atividades normativas. Abrange desde a Constituição Federal até os atos normativos mais simples, isto é, aqueles que se destinam a aplicabilidade das leis, como os decretos, os regulamentos e as instruções, entre outros.

De acordo com a teoria kelsiana, as normas estão alocadas dentro de uma ordem hierárquica, onde a norma inferior extrai a sua validade de norma, hierarquicamente, superior, sendo que a Constituição Federal é a norma da norma, que dá validade e eficácia a todas as outras. Dentro desta ordem hierárquica, podemos assim dispô-las: " Constituição Federal; emenda à Constituição; leis complementares; leis ordinárias; leis delegadas; medidas provisórias; decretos; resoluções, e atos administrativos "

Ressalte-se que os atos administrativos das autoridades integram a legislação tributária, mas não tem caráter de lei em sentido formal – aquela que é regularmente editada pelo Poder Legislativo. Assim, tais atos não podem inovar, indo além do que está previsto na lei, pois se destinam à sua fiel execução "

Em suma, o propósito da Lei 9363/96, dentre outros é possibilitar o creditamento.

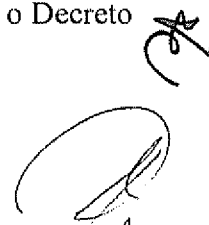
A par do caso em concreto, em que pese não existir a cobrança de PIS e COFINS sobre a cana-de-açúcar comprada do exportador de álcool – aquisição final -, são pagos anteriormente em todo o processo de produção, face o preparo da terra com adubos até o uso de máquinas. O produtor pessoa física, mesmo não sendo contribuinte direto do PIS e da COFINS, pagou indiretamente os tributos, em questão.

Sendo assim, o processo produtivo de álcool está atrelado a produção de ao cultivo de cana-de-açúcar.

Quanto os produtos (fertilizantes, herbicidas e inseticidas), excluídos da base de cálculo por não terem sido considerados insumos, são considerados produtos intermediários, que mesmo não integrando diretamente a produção do álcool ético, são consumidos durante o processo de fabricação.

Por força da Lei 9.363/96 a empresa exportadora de mercadorias nacionais faz jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Sob esta ótica, os conceitos de matéria-prima (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME) são os constantes da legislação do IPI, qual seja o Decreto 2637/98, que prescrevia à época:



Art. 147. 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 matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, 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;

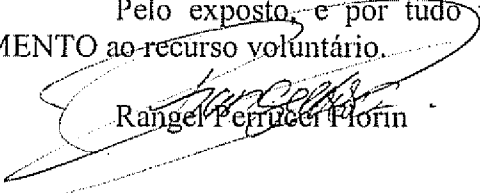
Acredita-se que o crédito presumido do IPI é um importante benefício fiscal concedido também aos exportadores para ressarcimento com as contribuições incidentes, a fim de estimular a exportação.

Nesse sentido leciona Hugo de Brito Machado *in* Curso de Direito Tributário, editora Malheiros – 28 ed., revisada, atualizada e ampliada., São Paulo. 2007., p.353:

"Objetivando superar dificuldades de interpretação, o Regulamento do IPI estabelece que entre as matérias-primas e produtos intermediários cuja entrada enseja o crédito do imposto estão 'aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente'(art. 82, inc. I). Ficou, assim, afastado o rigor do sistema do crédito físico.

O direito ao crédito já não depende da integração física do insumo ao produto. Basta que a matéria-prima, ou o produto intermediário, tenha sido consumido no processo de industrialização, e não se exige que o tenha sido imediata e integralmente, como ocorreria em face da legislação anterior."

Pelo exposto, e por tudo mais que consta dos autos do processo, DOU PROVIMENTO ao recurso voluntário.


Rangel Peruzzi Florin

Voto Vencedor

Conselheiro Hércio Lafetá Reis – Redator designado

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Quanto às decisões administrativas colacionadas pelo Recorrente com o intuito de embasar seu entendimento, registre-se que a autoridade administrativa julgadora não se encontra obrigada a se submeter a decisões envolvendo terceiros estranhos à controvérsia de

que tratam os autos, podendo firmar seu livre convencimento na apreciação da matéria, em consonância com a legislação de regência a que se encontre vinculada.

I. Crédito presumido. Insumos.

A Lei nº 9.363/1996 estipula que, para fins de cálculo do crédito presumido do IPI, o valor das matérias primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem será computado observando-se a legislação tributária que rege a incidência das contribuições Cofins e para o PIS e utilizando-se, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do IPI.

O Regulamento do IPI (Decreto nº 4.544/2002), em seu art. 164, inciso I, prescreve que o creditamento do imposto abarca o valor das matérias primas e dos produtos intermediários que, embora não se integrando ao produto final, sejam consumidos no processo de industrialização.

O Parecer Normativo CST nº 65/79, ao interpretar o Regulamento do IPI, estabeleceu que os produtos de que trata o artigo 164, I, do RIPI seriam aqueles que exercessem ação direta sobre o produto em fabricação.

Não se pode perder de vista que, de acordo com o Código Tributário Nacional (CTN), artigos 96 e 100, a legislação tributária compreende, além das leis e dos tratados internacionais, os decretos e as normas complementares, dentre as quais se incluem os pareceres normativos.

Nesse sentido, considerando que os fertilizantes, herbicidas e inseticidas glosados pela Fiscalização não se enquadram nas exigências da legislação, pois que não foram consumidos no processo de fabricação em contato direto com o produto, o valor de sua aquisição não pode ser computado no cálculo do crédito presumido do IPI.

A previsão contida no Parecer Normativo CST nº 65/79, quanto à exigência de contato direto do insumo com o produto, foi reproduzida na redação da súmula CARF nº 19, não obstante tratar-se exclusivamente de aquisições de combustíveis e de energia elétrica. Reza a súmula:

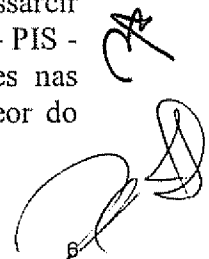
Súmula CARF nº 19

*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. (grifei)*

Diante disso, não há o que reformar na decisão *a quo* quanto à glosa dos valores gastos com insumos não consumidos em contato direto com o produto na apuração do crédito presumido do IPI.

II. Insumos adquiridos de pessoas físicas. Produção própria.

O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/1996, visa a ressarcir os produtores-exportadores do valor da Contribuição para o Plano de Integração Social – PIS - e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins - incidentes nas aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, a teor do contido no art. 1º da Lei Instituidora:



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.

No caso das aquisições de insumos diretamente de pessoas físicas, bem como da produção própria do Recorrente, não há que se falar em incidência das referidas contribuições, pois as pessoas físicas não são contribuintes desses tributos e na produção própria inexistente a incidência por ausência de fato gerador, não havendo, portanto, o que ressarcir.

III. Conclusão

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso, tendo em vista a impossibilidade de se apurar o crédito presumido do IPI em relação a insumos adquiridos de pessoas físicas, de produção própria, bem como de outros insumos não consumidos de forma direta no produto industrializado.

É como voto.



Conselheiro Hécio Lafetá Reis

