



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

Processo nº 14751.000252/2006-54
Recurso nº 01 Voluntário
Acórdão nº 3301-01.383 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria IPI
Recorrente AGRO INDUSTRIAL TABU S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 30/09/2003

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS E DE PESSOAS FÍSICAS.

As aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de cooperativas e de pessoas físicas, utilizados pelo produtor exportador, na industrialização dos produtos exportados, geram créditos presumido do IPI, nos termos do julgamento do RESP 993164 prolatado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) sob o regime do art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11/01/1973 (CPC).

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRODUTOS NÃO-UTILIZADOS NEM CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO

Os produtos que não se enquadram no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, nos termos da legislação do IPI, não geram créditos-presumido desse imposto, a título de PIS e Cofins.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Antônio Lisboa Cardoso, Andrea Medrado Darzé e Maria Teresa Martínez López que davam provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Adão Vitorino de Moraes.

(Assinado Digitalmente)

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

ANTÔNIO LISBOA CARDOSO - Relator.

(Assinado Digitalmente)

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS - Redator designado.

EDITADO EM: 06/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (relator), Alan Fialho Gandra, Andréa Medrado Darzé, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso em face de acórdão da DRJ-Recife/PE, relativamente ao IPI do pedido eletrônico de ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público — PIS/PASEP e para a Seguridade Social — COFINS, na forma de Crédito Presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), acumulado e oriundo da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, relativo aos períodos de apuração de 01/10/2001 a 30/09/2003, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS

INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/2001. ERRO FORMAL PASSÍVEL DE SANEAMENTO.

Não houve modificação da opção efetivada para o ano-calendário de 2002. Há que se identificar a real opção exercida. Desde a DCTF/1º trimestre/2002, a impugnante explicitou a opção pretendida, no corpo de suas regulares declarações ao fisco, efetuando os cálculos do crédito presumido segundo a disciplina da Lei 10.276/2001. Esse foi o sistema utilizado ao longo de todo o curso do ano-calendário de 2002. Tornou-se evidente o mero erro de informação na última DCTF do ano de 2001, incapaz de desfazer a evidência da opção concretizada desde o primeiro dia do ano-calendário de 2002, confirmada nas DCTF'S apresentadas a partir de então, como também pelo teor do demonstrativo de crédito-presumido calculado em anexo à declaração, e presente nos registros contábeis da empresa interessada.

RESSARCIMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO.

0 direito ao ressarcimento do crédito presumido de IPI, desde a edição da Lei 9363, de 1996, se condiciona a que sejam consideradas, nos cálculos do montante a ressarcir, as

aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na fase de industrialização do produto final.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO-CONTRIBUINTES.

É vedada a inclusão na base de cálculo do benefício de valores referentes a insumos adquiridos de não-contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS.

ENTENDIMENTO OFICIAL DA RFB.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar arguição de inconstitucionalidade da lei e dos atos administrativos infralegais. O julgador administrativo de primeira instância deve pautar-se pelo entendimento oficial da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) expresso em atos normativos.

PERÍCIA DESNECESSÁRIA.

Dispensável a realização de perícia, ou produção de novas provas, quando os documentos que instruem os autos se revelam suficientes para formar a convicção do julgador.

Solicitação Deferida em Parte

Entretanto, conforme docs. de fls.252/255, na DCTF/4º trimestre/2001, o regime informado foi o da Lei 9.363/96 e não o regime alternativo instituído pela Lei 10.276/01. Razão pela qual não foi reconhecido, para o ano de 2002, o pretendido direito ao crédito presumido instituído pela Lei 10.276/01, a DRJ deferiu apenas parcialmente o seu pedido de ressarcimento e também homologou só parcialmente a compensação pleiteada.

No período de janeiro a setembro/2003 foram glosadas as aquisições de cana-de-açúcar de fornecedores pessoas físicas **e também os valores referentes a aquisições de insumos relacionados com a produção própria de cana de açúcar**, pela Agroindustrial TABU, **em razão, da não-incidência das mencionadas contribuições sociais nessas operações**, o que, pela legislação aplicada ao Imposto sobre Produtos Industrializados, justifica sua exclusão no cálculo do crédito presumido de IPI, por serem utilizados na produção da matéria prima cana - de — açúcar, e não diretamente no processo de industrialização do álcool, não foram considerados como insumos os produtos: fertilizante, herbicida e inseticida.

A contribuinte insurge-se contra o Despacho Decisório da DRF/JPA/PB (fl. 375) que deferiu apenas parcialmente o seu pedido de ressarcimento e também homologou só parcialmente a compensação pleiteada.

Queixa-se que a conclusão fiscal acerca de haver apenas aquele reduzido saldo credor de IPI passível de ressarcimento/compensação decorreu da desconsideração das aquisições de insumos voltadas para a produção de mercadoria exportada no ano de 2002, e também das exclusões, no cálculo do Crédito Presumido, das aquisições de cana-de-açúcar de fornecedores pessoas físicas e das referentes a aquisições de mercadorias consumidas na produção própria de cana-de-açúcar, sob a alegação de não haver nas referidas operações incidência de PIS e de COFINS, que também houve exclusão da base de cálculo do benefício

dos valores dos produtos fertilizantes, herbicidas e inseticidas, por não considerá-los como insumos, segundo a legislação do IPI, que foram utilizados na produção da matéria-prima cana-de-açúcar, e não diretamente na industrialização de produto a ser exportado (álcool).

A decisão recorrida entendeu que, não apenas na DCTF/1º trimestre/2002, mas nas demais de 2002, e depois em todas as relativas a 2003, houve claro registro de opção pelo regime alternativo da Lei 10.276/2001, acompanhada, quando foi o caso, do cálculo do crédito-presumido pela Lei 10.276/2001, visto que a IN SRF 69/01, previu que mesmo em 2001, já pudesse ser utilizada a disciplina alternativa inaugurada pela Lei 10.276/01 recém editada, em meados de 2001, desde que houvesse essa informação ao fisco ainda no curso desse ano, para aquisições realizadas no período de outubro a dezembro/2001 (4º trimestre/2001).

No entanto, a real opção exercida ha de ser reconhecida pelo registro do cálculo do crédito presumido segundo o regime da Lei 10.276/2001, sem custo integrado, desde a DCTF referente ao 1º trimestre de 2002, seguindo assim por todas as DCTF'S apresentadas nesse mesmo ano de 2002, e permanecendo assim para todo o ano de 2003.

O erro na informação constante da DCTF/4º trimestre/2001 tornou-se evidente, posto que o seu teor não se confirma nem encontra sustentação nos fatos havidos desde o primeiro instante de 2002, nem tampouco se coaduna com os cálculos explicitados quanto ao crédito presumido, e nem com nenhum dos demais documentos apresentados.

Na mesma toada em que a IN SRF 69/01 admitiu a consideração das aquisições realizadas no 4º trimestre/2001, para opção exercida ainda no ano de 2001, não esqueçamos que na redação do inciso II do art.2º, da citada IN, foi prevista a possibilidade de opção pelo regime alternativo abranger todo o ano-calendário de anos posteriores a 2001 *"se for exercida nos anos subseqüentes a 2001"*.

Diante do exposto, entendo ser perfeitamente identificável, no caso concreto, a opção efetivamente exercida para todo o ano-calendário de 2002, constatável factual e documentalmente.

Voto, neste primeiro ponto, pela consideração do crédito presumido calculado com base no regime alternativo, da Lei 10.276/2001, referente is aquisições ocorridas no 1º trimestre de 2002.

Quanto à aquisição de insumos de pessoa física, cana-de-açúcar adquirida de terceiros, bem como quanto à aquisição de mercadorias utilizadas na produção de cana-de-açúcar própria, cumpre enfatizar que a instituição do crédito presumido foi uma medida concreta com vistas a proporcionar benefício fiscal, ainda que em forma de créditos de IPI, decorrente de contribuições incidentes sobre as aquisições de determinados insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação.

Assim, como requisito essencial para o benefício, é imprescindível que o fornecedor do insumo seja contribuinte efetivo do PIS e/ou COFINS, mas isto não acontece quando aquele é pessoa física. Este é o entendimento oficialmente firmado pela Administração Tributária, conforme se observa no item 4.6 do Parecer MF/SRF/COSIT/DITIP nº 139, de 22 de abril de 1996:

"O valor das matérias-primas adquiridas diretamente de pessoas físicas que não são contribuintes da COFINS e PIS/PASEP não compõe a base de cálculo do crédito presumido, com relação aos

insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, pois nesse caso não há o que ressarcir". (Grifou se)

Quanto à alegação de que, no caso concreto, mesmo não existindo a incidência direta das contribuições sobre a cana-de-açúcar comprada de pessoas físicas, pelo exportador de álcool, isto é mesmo não sendo o produtor rural contribuinte direto do PIS e da COFINS, ele teria recolhido indiretamente esses tributos quando adquiriu, para preparo da terra, insumos agrícolas (adubos e máquinas) para o cultivo da cana-de-açúcar, registra-se que o argumento não procede.

Resta claro que a produção de cana de açúcar é atividade agrícola, antecedente ao processo de industrialização do álcool, e, portanto, os insumos utilizados nessa atividade rural não integram a base de cálculo do crédito-prêmio de **IPI**, em face do conceito de industrialização definido na legislação desse tributo.

A impugnante pretende, ainda, que haja inclusão na base de cálculo do benefício em foco, do valor referente a aquisições de insumos utilizados na produção própria de cana-de-açúcar. O valor foi glosado por razões semelhantes às explicitadas nos parágrafos anteriores.

Como se vê, uma das condições para formação do crédito pretendido a título de benefício fiscal, é que as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem, tenham sido empregados diretamente no processo produtivo industrial, no caso a industrialização do álcool exportado, o que não ocorre com as mercadorias utilizadas como insumos (fertilizantes, herbicidas e inseticidas) na etapa agrícola precedente, consubstanciada na produção própria de cana-de-açúcar, a qual não está incluída no conceito legal de "industrialização", definido especificamente na legislação do IPI, mormente quando seja para o fim de calcular o crédito-prêmio de IPI.

O Parecer Normativo CST nº 65/1979, já mencionado, explicitou a interpretação oficial dada ao inciso I do art. 66 do RIPI/79, a qual corresponde, também, a dos incisos I do art. 82 do RIPI/82 e, a do inciso I do art. 147 do RIPI/98, que dos insumos consumidos ou utilizados na produção, nem todos podem ser considerados como matérias-primas ou produtos intermediários, em sentido amplo, de acordo com a legislação do IPI. E evidentemente não é o caso daquelas mercadorias relacionadas no caso concreto.

Pelo exposto, preliminarmente, voto por não conhecer das arguições de inconstitucionalidade de lei formal e/ou de atos normativos da SRF. E, quanto ao mérito:

(a) Indeferir o pedido de realização de perícia, por desnecessária, e/ou produção de novas provas, ocorrida a preclusão;

(b) Com relação ao regime de cálculo do crédito presumido para as aquisições de insumo havidas no 1º trimestre de 2002 relacionadas às exportações efetivadas, **dar parcial provimento à impugnação, para reconhecer a concretização válida da opção pela disciplina disposta na Lei 10.276/2001, mantida para todo o ano-calendário de 2002;** devendo, contudo, serem desconsideradas as aquisições de insumos de não-contribuintes do PIS e da COFINS, bem como, desconsideradas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários ou embalagens, destinados à fase do plantio da cana-de-açúcar que não constitui processo industrial nos termos da legislação do IPI;

(c) Negar provimento quanto à pretensão de crédito presumido de IPI com base na aquisição de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS e da COFINS;

(d) Negar provimento quanto à pretensão de crédito presumido de IPI com base na aquisição de matérias-primas ou produtos intermediários destinados ao plantio da cana-de-açúcar, fase que não se constitui em processo industrial segundo os termos da legislação do IPI.

Cientificada em 20/02/2009 (AR – fl. 473), foi interposto o recurso voluntário de fls. 474 e seguintes, em 12/03/2009, em síntese, reitera os argumentos constantes de sua manifestação de inconformidade:

a) Aquisição de insumos de não contribuintes do PIS e da COFINS. Pessoas físicas e produção própria. Possibilidade de creditamento

b) Fertilizantes, herbicidas e inseticidas. Produtos considerados insumos.

No que tange aos produtos excluídos da base de cálculo do crédito por não terem sido considerados insumos (fertilizantes, herbicidas e inseticidas, podendo-se afirmar que os insumos agrícolas utilizados no plantio da cana-de-açúcar (fertilizantes, herbicidas e inseticidas) integram o processo produtivo do álcool, e seus custos estão embutidos no valor do produto final, pois, embora não integrem o produto final, são consumidos no processo de industrialização, e bem por isso o seu custo de aquisição deve compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI, nos termos da Lei nº 9.363/96.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/2001. RESSARCIMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO.

0 direito ao ressarcimento do crédito presumido de IPI, desde a edição da Lei 9363, de 1996, se condiciona a que sejam consideradas, nos cálculos do montante a ressarcir, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na fase de industrialização do produto final.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO-CONTRIBUINTES.

De acordo com entendimento pacificado no âmbito do STJ, inclusive de acordo com a sistemática dos Recursos Repetitivos, deve ser assegurado ao contribuinte o direito ao creditamento decorrente das aquisições de insumos relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

O recurso é tempestivo e encontra-se revestido dos demais requisitos necessários a sua admissibilidade, devendo o mesmo ser conhecido.

II— DO DIREITO**— Aquisição de insumos de não contribuintes do PIS e da COFINS. Pessoas físicas e produção própria. Possibilidade de creditamento**

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 9.393/1996. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOA FÍSICA. POSSIBILIDADE.

CORREÇÃO MONETÁRIA A PARTIR DA RESISTÊNCIA DO FISCO. CABIMENTO.

RECURSO REPETITIVO. ART. 543-C DO CPC.

1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 993.164/MG, sob o rito do art. 543-C, decidiu pela ilegalidade das normas de hierarquia inferior que excluíram da base de cálculo do crédito presumido do IPI as aquisições (relativas a produtos da atividade rural) de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, haja vista não serem contribuintes diretos de PIS e Cofins.

2. Consoante prevê a Súmula 411/STJ: "É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco". Contudo, não caracteriza óbice ilegal, a justificar a incidência de correção monetária, a simples demora na apreciação do requerimento administrativo. Precedentes do STJ.

3. Recursos Especiais não providos.

(Resp 1229271/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 15/03/2011, DJe 01/04/2011)

TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. RESSARCIMENTO DE PIS/PASEP E COFINS. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOA FÍSICA E COOPERATIVAS. POSSIBILIDADE. LEI 9.363/1996. CREDITAMENTO. OPOSIÇÃO DO FISCO. INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA.

1. É remansoso o entendimento do Superior Tribunal de Justiça no sentido de que a IN/SRF 23/1997, por se tratar de norma hierarquicamente inferior, extrapolou os limites dados pelo art. 1º da Lei 9.363/1996 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

2. O aproveitamento dos créditos escriturais do IPI não pode ser feito mediante incidência de correção monetária, diante da inexistência de previsão legal.

3. O STJ, contudo, ao interpretar a legislação federal, consignou ser inaplicável a orientação acima quando houver oposição ao reconhecimento do direito por parte da autoridade fiscal. Nessa

situação, haverá justa causa para o fim de atualização da expressão monetária.

4. Orientação reafirmada no julgamento do REsp 1.035.847/RS, sujeito ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC).

5. Agravo Regimental não provido.

(AgRg no REsp 1217654/PR, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/03/2011, DJe 16/03/2011)

TRIBUTÁRIO – CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA – LEI 9.363/96 E IN/SRF 23/97 – LEGALIDADE – PRECEDENTES DESTA CORTE.

1. A IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

2. Entendimento que se baseia nas seguintes premissas: a) 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;

b) o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais;

c) a base cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes.

3. Regra que tentou resgatar exigência prevista na MP 674/94 quanto à apresentação das guias de recolhimentos das contribuições do PIS e da COFINS, mas que, diante de sua caducidade, não foi renovada pela MP 948/95 e nem na Lei 9.363/96.

4. Inúmeros precedentes desta Corte.

5. Recurso especial provido. (REsp 1008021/CE, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 01/04/2008, DJe 11/04/2008)

A questão referente à aquisição de produtos rurais, de pessoas físicas, foram pacificadas pela Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 993.164/MG, sob o rito do art. 543-C, ocasião em que se decidiu pela ilegalidade da restrição ao creditamento de IPI referente aos insumos adquiridos de pessoas físicas, bem como pela possibilidade de correção monetária dos créditos quando houver resistência infundada pelo Fisco.

Confira-se:

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

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/05/2012 por ANTONIO LISBOA CARDOSO, Assinado digitalmente em 23/05/20

12 por RODRIGO DA COSTA POSSAS, Assinado digitalmente em 06/05/2012 por ANTONIO LISBOA CARDOSO, Assi

nado digitalmente em 08/05/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS

Impresso em 18/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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), exsurgindo 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 993164/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010)

Portanto, mesmo as aquisições de pessoas físicas, não contribuintes diretos do IPI ou PIS e COFINS, ensejam o direito ao crédito presumido de IPI.

II — Fertilizantes, herbicidas e inseticidas. Produtos considerados insumos.

No que tange aos produtos excluídos da base de cálculo do crédito por não terem sido considerados insumos (fertilizantes, herbicidas e inseticidas), faz necessário tecer alguns comentários.

LEI Nº 10.276, DE 10 DE SETEMBRO DE 2001.

Conversão da MPV nº 2.202-2, de 2001

Dispõe sobre o ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para a Seguridade Social - COFINS incidentes sobre insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação.

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

*§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no **caput**:*

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

Em relação ao crédito presumido do IPI, implementado pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, destinado ao ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, igualmente tem sido aplicado para o crédito presumido, conforme sintetiza o acórdão nº CSRF/02-02.384, prolatado na sessão de 25 de julho de 2006, cuja ementa é a seguir transcrita:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONCEITO JURÍDICO.

Só geram direito ao crédito presumido materiais que se enquadrem no conceito jurídico de produto intermediário, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação. Parecer Normativo CST nº 65/79.

Recurso especial negado.

Entretanto, a partir das recentes decisões rechaçando o conceito de insumo previsto no Parecer Normativo CST nº 65/79, para o crédito presumido no âmbito da sistemática da não cumulatividade do PIS e Cofins, instituído pelas Leis nº 10.637/2002 e

10.833/2003, acabou por ensejar à revisão do conceito de insumo capaz de gerar crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, porquanto, se o que está sendo ressarcido à empresa exportadora são as aludidas contribuições, a condição para a geração do crédito é se o insumo efetivamente sofreu incidência dessas contribuições.

Neste sentido a própria Lei nº 9.363/96 determina que apenas subsidiariamente é que deve ser aplicada “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”, consoante dispõe o parágrafo único do art. 3º.

Logo, a partir do momento que as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 possibilitaram a conceituação de insumos, vale dizer “matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem”, não justifica mais, adotar esses conceitos da legislação do IPI. Mesmo que se diga que esse novo conceito está circunscrito à sistemática da não-cumulatividade, não influi na sua aplicação para crédito presumido de IPI, pois, também nessa sistemática o que se almeja é o ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, para atenuar os efeitos maléficos da cumulatividade.

Do Crédito Presumido

Ressarcimento de Contribuições

Art. 241. A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do imposto, como ressarcimento das contribuições de que tratam as [Leis Complementares nº 7, de 1970, nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991](#), incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, para utilização no processo produtivo ([Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, art. 1º](#)).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior (Lei nº 9.363, de 1996, art. 1º, parágrafo único).

§ 2º O crédito presumido de que trata o caput será determinado de conformidade com o art. 242 ([Lei nº 9.363, de 1996, art. 2º](#)).

§ 3º Alternativamente ao disposto no § 2º, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do imposto, de conformidade com o disposto no art. 243 ([Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, art. 1º](#)).

§ 4º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma do § 3º todas as demais normas estabelecidas na [Lei nº 9.363, de 1996](#), que institui o crédito presumido a que se refere o caput ([Lei nº 10.276, de 2001, art. 1º, § 5º](#)).

§ 5º O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas produtoras sujeitas à incidência não cumulativa das contribuições de que trata o caput (Lei nº 10.833, de 2003, art. 14).

Deste modo, pode-se afirmar que os insumos agrícolas utilizados no plantio da cana-de-açúcar (fertilizantes, herbicidas e inseticidas) integram o processo produtivo do álcool, e seus custos estão embutidos no valor do produto final, pois, embora não integrem o produto final, são consumidos no processo de industrialização, e bem por isso o seu custo de aquisição deve compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI, nos termos da Lei nº 9.363/96.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

ANTÔNIO LISBOA CARDOSO - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator-Designado

Discordo do Ilustre Relator exclusivamente quanto ao direito de a recorrente apurar créditos presumido do IPI sobre os custos incorridos na produção de cana de açúcar, ou seja, sobre os custos com aquisições de fertilizantes, herbicidas e inseticidas.

Conforme demonstrado e provado nos autos, a recorrente optou pelo regime alternativo de apuração do crédito presumido do IPI, ou seja, nos termos da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, que assim dispõe:

“Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

(...).

§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.

§ 3º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:

I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;

II - o valor dos custos previstos no § 1º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.

§ 4º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:

I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;

II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subsequentes.

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.

(...).”

Ora, conforme se verifica do dispositivo legal, citado e transcrito, geram créditos presumidos do IPI apenas e tão somente as aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, utilizados na fabricação de produtos exportados.

Os custos com a produção de matéria prima, no presente caso, com aquisições de fertilizantes, herbicidas e inseticidas, não geram crédito presumido do IPI por não se enquadrarem no inciso I do § 1º do art. 1º, da Lei nº 10.276, de 10/09/2001, citado e transcrito anteriormente.

Assim, por ausência de previsão legal expressa, não há que se falar em aproveitamento do crédito presumido do IPI sobre custos com aquisições de fertilizantes, herbicidas e inseticidas.

Em face de todo o exposto e de tudo o mais que conta dos autos, voto pelo provimento parcial ao recurso voluntário apenas e tão somente para reconhecer o direito de a recorrente apurar crédito presumido do IPI sobre as aquisições de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos no mercado interno, de pessoas físicas, efetivamente utilizados na industrialização dos produtos exportados, mantendo-se a glosa sobre os demais itens, cabendo à autoridade administrativa competente apurar o ressarcimento suplementar, ora determinado, e homologar a compensação dos débitos declarados nos Per/Dcomps, objeto deste processo, até o limite apurado, exigindo o saldo/débitos não extintos pela compensação homologada.

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relato