



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

Processo n° 15586.001916/2008-86
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3101-00942 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 11 de novembro de 2011
Matéria PEDIDO DE RESSARCIMENTO - IPI
Recorrente ADM DO BRASIL LTDA
Recorrida DRJ - JUIZ DE FORA/MG

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

IPI RESSARCIMENTO. EXPORTAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO PIS-PASEP E COFINS. CONCEITO DE RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

A norma jurídica instituidora do benefício fiscal atribui ao Ministro de Estado da Fazenda a competência para definir “receita de exportação” e para o período pleiteado a receita deve corresponder a venda para o exterior de produtos industrializados, conforme fato gerador do IPI, não sendo confundidos com produtos “NT” que se encontram apenas fora do campo abrangido pela tributação do imposto.

“IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – RESSARCIMENTO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS – A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a “valor total” e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE

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

Autenticado digitalmente em 24/11/2011 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 24/11/2011 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO.

/11/2011 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 19/04/2012 por HENRIQUE PINHEIRO

TORRES

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: 1) afastar o impedimento ao uso do benefício em face da saída de produtos NT; 2) desconsiderar a vedação de se incluir na base de cálculo do crédito presumido as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas; e 3) determinar o retorno dos autos ao órgão julgador de primeira instância para apreciar as demais questões de mérito. O Conselheiro Tarásio Campelo Borges votou pelas conclusões.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Presidente

VALDETE APARECIDA MARINHEIRO

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado, Leonardo Mussi da Silva, Luiz Roberto Domingo e Tarásio Campelo Borges.

Relatório

Por bem relatar, adota-se o Relatório de fls. 556 a 5559 dos autos emanados da decisão DRJ/JFA, por meio do voto da relatora Dulcemar Fernandes de Mello, nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de COMPENSAÇÃO, declaradas nos PER/DCOMP n.ºs 11964.65004.270907.1.7.01-9583 (fls. 02/21), retificador do PER/DCOMP transmitido em 30/04/2004; 06521.78360.270907.1.1.01-4925 (fls. 22/381) e 16178.07271.311007.1.3.01-5745, mediante utilização de CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI de R\$5.219.991,84, relativo ao 4º Trimestre do ano-calendário de 2003, calculado sob os fundamentos das Leis n.ºs 9.363, 13/12/1996, e 10.637, de 30/12/2002 (regime não-cumulativo para o PIS). As compensações declaradas, no mesmo montante do Crédito Presumido, cingem-se aos seguintes débitos:

1) estimativa mensal do IRPJ de R\$3.536.391,59 (código 2362), relativa ao mês de março de 2004, com vencimento em 30/04/2004 (fl. 20);

2) estimativa mensal da CSLL de R\$1.653.600,25 (código 2484), relativa ao mês de março de 2004, com vencimento em 30/04/2004 (fl. 20);

3) estimativa mensal da CSLL de R\$30.000,00 (código 2484), relativa ao mês de setembro de 2007, com vencimento em 31/10/2007 (fl. 43);

Em análise de legitimidade, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal em Vitória, ES, por meio do Despacho Decisório de fl. 495 - que teve por sustentáculo o trabalho fiscal relatado no Parecer Sefis nº 40/2008, às fls. 469/494 - deferiu em parte o pleito, reconhecendo o crédito presumido de R\$1.027.898,54. Conseqüentemente, a compensação dos débitos declarados foi parcial, remanescendo contra o contribuinte a carta de cobrança de fls. 499/500. Para tanto, o auditor fiscal responsável pela análise da certeza e liquidez do crédito presumido, apontado como suporte para as compensações declaradas, fez ajustes, sobretudo:

a) a exclusão de insumos que não se caracterizavam como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nos moldes do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979 (produtos utilizados na geração de energia na caldeira, anti-incrustantes, materiais de análise laboratorial, etc.);

b) a exclusão da receita de exportação da parcela correspondente aos fertilizantes, que são produtos não-tributados pelo IPI;

c) a exclusão de aquisições:

c.1) realizadas por intermédio de pessoas físicas e cooperativas;

c.2) feitas pelos estabelecimentos que fizeram transferências para as filiais de Joaçaba, Paranaguá, Três Passos e Uberlândia, porque o contribuinte não apresentou informação sobre tais aquisições. Também houve a exclusão de aquisições feitas pelos estabelecimentos que fizeram transferências para a filial de Campo Grande, uma vez que o contribuinte não informou o valor transferido para essa filial. Todas essas aquisições foram tidas como realizadas por intermédio de pessoas físicas ou cooperativas;

c.3) para industrialização no estabelecimento da filial de Rondonópolis, todos informados com o CFOP 1.101 e 2.101, porque mesmo intimada a empresa não esclareceu convincentemente a divergência existente entre as informações contidas no arquivo magnético e no RAIFI.

Cientificado do deferimento parcial de seu pleito, o contribuinte, por intermédio de seu procurador (fl. 546), apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 511/538. A argumentação, instruída por acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes, por decisões do Superior Tribunal de Justiça e, ainda, por textos doutrinários, traz, em síntese, os seguintes pontos de divergência em relação ao Despacho Decisório:

a) o crédito presumido foi introduzido como consequência lógica do art. 5º da Lei nº 7.714, de 29/12/1988, e do art. 7º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991, que, respectivamente, concederam isenções do PIS e da Cofins, relativamente às receitas de exportação. Ou seja, as vendas de insumos, matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários destinados à elaboração de produtos que serão exportados estão abrangidos pela norma estabelecida no art. 7º da Lei nº 7.714, de 1988, e art. 5º da Lei Complementar nº 70, de 1991, havendo total consonância entre as referidas leis e a Lei nº 9.363, de 13/12/1996. Mais adiante, o princípio da desoneração das exportações mediante não incidência do PIS e da Cofins sobre receitas de exportação foi constitucionalizado com a edição da Emenda Constitucional nº 33, de 2001 (art. 149, § 2º, da CF), que ratificou a isenção antes prevista em lei ordinária.

Contudo, em que pese o legislador ter isentado de forma ampla e irrestrita e em que pese a amplitude do crédito presumido conferido aos contribuintes que adquirem insumos tributados pelo PIS e pela Cofins para fins de exportação, as autoridades fiscais, através de normas de hierarquia inferior, vêm restringindo, ilegal e inconstitucionalmente, o direito previsto em lei. Por intermédio do art. 2º da IN SRF nº 23, de 1997, impediu que as aquisições oriundas de pessoas físicas e cooperativas compusessem a base de cálculo do crédito presumido, no que foi seguida pelas instruções normativas que a sucederam: a de nº 103, de 1997; a de nº 86, de 1999; a de nº 313, de 2003, e as de nºs 419 e 420, ambas de 2004.

Por fim, a IN SRF nº 441, de 2004, deu nova redação à IN SRF nº 420, de 2004, e alterou os arts. 34 e 35 da IN SRF nº 419, de 2004, para dar nova forma de apuração ao crédito presumido em razão da não-cumulatividade do PIS e da Cofins.

Com base nos dispositivos acima, juntamente com a centralização da apuração do incentivo, definida pela Lei nº 9.779, de 19/01/1999, bem como de acordo com as Portarias MF nºs 38, de 27/02/1997, e 93, de 27/04/2004, foi homologado apenas parcialmente o crédito presumido postulado;

b) segundo as autoridades fiscais, parte da glosa de créditos tem fundamento no fato de que a reclamante teria adquirido insumos que não são aceitos como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Entretanto, todos os insumos relacionados podem ser assim caracterizados. Essa conceituação deve ser analisada nos termos em que são definidos pelo Regulamento do IPI. Segundo a jurisprudência administrativa, firmada pacificamente pelo Conselho de Contribuintes, deve prevalecer a conceituação genérica adotada pela ciência econômica no sentido de que devem ser considerados matérias-primas e produtos intermediários todos os insumos que participam do processo industrial de forma genérica, tais como: energia elétrica, combustíveis, lubrificantes, materiais para análise laboratorial, para tratamento de água e efluentes do processo industrial, gás usado em empilhadeiras, dentre muitos outros insumos que embora não sejam consumidos diretamente para a feitura do produto industrializado, se mostram essenciais ao processo de industrialização. São eles os combustíveis, gases, produtos químicos, óleos, bem como os demais produtos excluídos da apuração do crédito presumido do IPI, pois são indispensáveis à obtenção do produto industrializado, mesmo que não integrem fisicamente o produto final. No DEMONSTRATIVO DE EXCLUÍDOS DO CONCEITO DEMP, PI E ME lenha, gás, óleos em geral, barrilha, ácidos e produtos químicos em geral, dentre outros insumos foram materiais consumidos ou utilizados no processo de industrialização em geral, sendo que, sem a utilização , o mencionado processo não seria possível.

Por força do disposto no art. 181, §1º, do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, a aquisição de lenha em qualquer estado ou como resíduo de madeira e a aquisição de óleos BFP 1-A d BFP 2-A para combustíveis é essencial ao processo industrial e devem fazer parte do somatório de aquisições de MP, PI e ME para fins de determinação da base de cálculo do crédito presumido, mesmo se adquiridos de pessoas físicas ou de cooperativas.

Da mesma forma, são produtos intermediários o ácido clorídrico, destinado ao tratamento de água; o bagaço de cana, cavaco e o óleo térmico OT 32 Petrobrás utilizados nas caldeiras como combustíveis; os insumos utilizados no tratamento de efluentes industriais, torres de resfriamento para inibição de corrosão, dispersante de sais e inibição de incrustação nos geradores de valor (soda cáustica em escamas, hidróxido de sódio, sulfato de alumínio

isento de ferro, continuum AEC 3116, control ES 3010) são fundamentais para o processo industrial em geral.

Evidentemente que todos os insumos mencionados se inserem no conceito de bens indispensáveis, adquiridos para destinação específica da produção industrial, mantendo consonância com a regra disposta no art. 519, II, do RIPI;

c) pelo equivocado entendimento da autoridade fiscal, não foram consideradas as aquisições realizadas por intermédio de pessoas físicas e de cooperativas. Ocorre que o total das aquisições devem compor o crédito presumido, conforme disposto no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, na qual não há qualquer exclusão, condição ou restrição semelhante, que suprima o direito ao benefício fiscal, nas hipóteses de aquisições de pessoas físicas, de produtores rurais ou de cooperativas, fato que somente exsurgiu por força das Instruções Normativas nºs 23, de 1997, e 103, de 1997. Tais restrições somente poderiam ser criadas mediante Lei ou Medida Provisória, tendo em vista a hierarquia das normas, pois as instruções normativas são apenas complementos das leis, que, segundo as palavras de Alberto Xavier, vinculam apenas os servidores hierárquicos à chefia que os expediu;

d) a exclusão de vendas de produtos não-tributados do cálculo do crédito presumido é evidentemente contrária à lei, uma vez que tal restrição veio por meio de instrução normativa, que não tem o condão de modificar ou restringir o texto legal;

e) são infundadas as afirmações do agente fiscal de que as informações prestadas pela manifestante não são compatíveis com a sua escrituração fiscal, pois pode-se constatar dos arquivos magnéticos apresentados à Fiscalização que todas as informações prestadas estão em consonância com a escrituração fiscal da companhia e documentos suportes. A divergência nas informações noticiadas pelo agente fiscal diz respeito apenas às indevidas exclusões efetuadas pela própria Receita Federal das aquisições para a industrialização realizadas por intermédio de cooperativas e pessoas físicas. Os CFOP 1.102 e 2.102 (comercialização), equivocadamente utilizados pela empresa, não trouxeram prejuízo ao o Fisco, pois o agente fiscal considerou tais aquisições para efeito de cálculo do crédito presumido. Considerando as aquisições de pessoas físicas e de cooperativas restará demonstrado que não há divergência nas informações prestadas pelo contribuinte.

Diante do exposto, o contribuinte requereu o acolhimento da manifestação de inconformidade, com o reconhecimento integral do direito ao crédito presumido, a fim de que as compensações efetuadas fossem devidamente homologadas..”

A decisão recorrida emanada do Acórdão nº. 09-28.066 de fls. 554 A 555 traz a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a

bens do ativo permanente. Dessa maneira, a energia elétrica, os combustíveis, o ácido clorídrico, etc, elementos que não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (PN CST, nº 65, de 1979; Lei nº 9.363, de 1996).

2. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE COOPERATIVA, CONTRIBUINTES DO IPI.

Em face da legislação do PIS e da Cofins, respectivamente, a partir de outubro de 1999 e janeiro de 2000, e da regulamentação do crédito presumido pela IN SRF nº 313, de 2003, não há porque excluir, da base de cálculo do incentivo, as aquisições realizadas por intermédio de Cooperativas de Produtores. Entretanto, em face da disposição contida na IN SRF nº 103, de 1997, as aquisições de cooperativa, efetuadas até 02/04/2003, não integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

3. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS

O crédito presumido do IPI é calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS.

4. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

O direito ao crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 condiciona-se a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, não estando, por conseguinte, alcançados pelo benefício os produtos não-tributados (NT).

5. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. ART. 15 DA LEI 9.779, DE 19/01/1999. CENTRALIZAÇÃO.

A apuração centralizada do crédito presumido de IPI impõe o cálculo centralizado da receita operacional bruta pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, conforme determina a legislação regulamentadora da matéria, independentemente de a receita provir da industrialização, comercialização ou prestação de serviços.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade e constitucionalidade, contando com validade e eficácia, não cabendo à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação.

Manifestação de Inconformidade Procedente em parte.

Credito Tributário Mantido em Parte.”

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Conselho –

CARF (fls. 593 a 633) onde faz as mesmas alegações antes apresentadas e finalmente requer:

a) a reforma do acórdão recorrido, provendo as razões recursais, julgando procedente o pedido de ressarcimento/compensação inicialmente feito pela Recorrente, tendo em vista os sólidos fundamentos aventados em seu recurso voluntário, inclusive acrescidos da Taxa SELIC desde a protocolização do pedido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Valdete Aparecida Marinheiro,

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, por conter todos os requisitos de admissibilidade.

Trata o presente processo, conforme considerações iniciais do voto condutor da decisão recorrida exposto em fls. 559 o seguinte:

“O saldo credor ora requerido provém do incentivo fiscal instituído pelo art. 1º da Lei nº. 9.363, de 13/12/1996, denominado de crédito presumido de IPI, que visa, por intermédio da concessão de créditos de IPI o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 07/09/1970; 8, de 03/12/1970, e 70, de 30/12/1991, incidentes sobre as respectivas aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo. Com base na Lei nº 9.363, de 1996, bem como já sob os fundamentos da Lei nº 10.637, de 2002, o contribuinte apontou o crédito presumido de R\$5.219.991,84, como suporte para compensações declaradas, de que foi reconhecido R\$1.027.898,54, em razão da redução da base de cálculo do incentivo no trimestre, bem como de outros ajustes realizados na receita de exportação, já devidamente narrados no relatório do presente voto. Por consequência, houve a homologação parcial das compensações declaradas, remanescendo a cobrança de créditos tributários não extintos pela compensação.”

Acompanhada por unanimidade pelos integrantes da 3ª Turma da DRJ/JFA em sessão de 29/01/2010, a mesma relatora da decisão recorrida decidiu em seu voto:

“Diante de todo o exposto, VOTO PELO DEFERIMENTO PARCIAL DA SOLICITAÇÃO CONTIDA NA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE de fls. 511/538 para que se:

- a) reconheça, relativamente ao 4º trimestre crédito do ano-calendário de 2003, o crédito presumido de IPI de R\$1.796.300,51, que deduzido da quantia de R\$1.027.898,54, já reconhecida no Despacho Decisório, reste deferir na presente decisão, a quantia de R\$768.401,97, conforme demonstrado nas planilhas de fls. 550/553;
- b) homologue as compensações declaradas pelo contribuinte na proporção do crédito reconhecido no presente voto.”

Mas, cabe destacar que alguns motivos ainda residem como controvérsia no presente processo, sendo que o primeiro se deve ao fato da fiscalização ter considerado que os produtos exportados pelo interessado estariam classificados na TIPI com a notação “NT” (não-

tributado), ou seja, são produtos que não são considerados industrializados pela legislação do IPI e, portanto, sem direito ao crédito presumido do IPI.

Nesse sentido, a decisão recorrida, analisou a classificação fiscal dos produtos exportados e concluiu que se tratam de produtos que se encontram fora do campo de incidência do IPI, ou seja, indicação típica de produtos que não são considerados industrializados pela legislação do IPI e, por essa razão, sem direito ao crédito presumido do IPI pela legislação que trata do benefício fiscal.

Assim, não obstante, demais considerações é importante lembrar que o IPI é um imposto seletivo em virtude da essencialidade do produto, e não cumulativo conforme artigo 153 § 3º da CF/88, logo, por imposição constitucional, o IPI deve ser seletivo, não-cumulativo e não poderá incidir sobre produtos industrializados, destinados ao exterior. Esses são os limites mínimos a serem respeitados pelo legislador infraconstitucional.

Verifica-se na TIPI, que inumeros produtos ficaram sem tributação, outros tantos, reduzidos à alíquota zero, outros, ainda, tiveram isenções decretadas por leis específicas.

No caso concreto, como o produto exportado está na TIPI como produto não tributado, significa que o objeto encontra-se fora do campo abrangido pela tributação, isto é, é o fato de não estar contemplado na norma jurídica definidora do fato gerador da obrigação tributária. Acontece que o fato gerador do IPI é a industrialização e a lei definiu o que seja produto industrializado (artigo 46 do CTN e art. 3º da Lei nº 4.502/64).

Assim, uma tabela aprovada por mero decreto ao promover enumeração de produtos não tributados, motivados tão-somente pelo caráter da seletização gradual do imposto, não pode implicar em alteração do fato gerador, a ponto de excluir os produtos não tributados do rol de produtos industrializados, abrangidos pela definição do fato gerador do IPI.

Logo, produto classificado na TIPI como NT, não significa necessariamente tratar-se de produto não industrializado.

Portanto, o relevante é que a Recorrente tenha exportado produtos industrializados, ainda que esses produtos estejam classificados na TIPI como NT.

Também, a Recorrente pretende ver incluído no seu pedido de ressarcimento crédito referente a aquisições de pessoas físicas e cooperativa e nesse sentido discordando parcialmente da decisão recorrida, corroboro com o entendimento exposto pelo nosso Presidente Dr. Henrique Pinheiros Torres no Recurso nº 201-116199 da CSRF – 2º Turma nos seguintes termos:

“IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – RESSARCIMENTO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS – A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a “valor total” e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas,

sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.”

O voto condutor da decisão recorrida já reconheceu parcialmente o crédito correspondente as aquisições de cooperativas, dispondo ... “Contrário senso, restabelece-se, na base de cálculo do crédito presumido, as aquisições realizadas por intermédio de Cooperativas de Produtores, em face das novas determinações legais atinentes à cobrança do PIS e da Cofins, nos valores abaixo discriminados”

Entretanto, entendo que todas as aquisições feitas de matérias primas, material de embalagem e produtos intermediários adquiridos de cooperativas e pessoas físicas geram direito ao crédito presumido.

Outro ponto em controverso nesse processo refere-se a insumos que não se qualificam como matéria-prima ou produtos intermediários.

Segundo a Recorrente, a energia elétrica, os combustíveis, os lubrificantes, os materiais para análise laboratorial, para tratamento de água e efluentes do processo industrial, o gás usado em empilhadeiras, dentre muitos outros gastos a que se submete e que, com minúcias, descreve às fls. 486/488, deveriam compor a base de cálculo do crédito presumido, pois são matérias-primas ou produtos intermediários, ainda que não integrem o produto acabado. O que sejam matérias-primas ou produtos intermediários, prossegue o manifestante, é conceituação que deve ser encontrada na ciência econômica, segundo a jurisprudência pacífica do Conselho de Contribuintes.

A Recorrente, afirma, ainda, que, por força do disposto no art. 181, §1º, do Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, a aquisição de lenha em qualquer estado ou como resíduo de madeira e a aquisição dos óleos BPF 1-A e BPF 2-A, para combustível, deve fazer parte do somatório de aquisições de MP, PI e ME para fins de determinação da base de cálculo do crédito presumido. Todos os insumos mencionados se inserem no conceito de bens indispensáveis adquiridos para destinação específica da produção industrial, mantendo consonância com a regra disposta no art. 519, II, do RIPI/2002.

Quanto a esse quesito, corroboro com o voto condutor da decisão recorrida no seguinte sentido:

“Muito embora, o regime de cálculo do crédito presumido de IPI adotado pelo contribuinte seja o da Lei nº 9.363, de 1996, destaca-se que com a publicação da Lei nº. 10.276, de 10/09/2001, os gastos com energia elétrica e óleo combustível passaram a integrar a base de cálculo do crédito presumido, num regime alternativo àquele disposto na Lei nº. 9.363, de 13/12/1996. O dispositivo legal não os considera como matéria-prima ou produto intermediário, mas apenas autoriza a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias a 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) **utilizando-se de base de cálculo do crédito presumido formada pela soma não só dos custos com aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos**

intermediários e a material de embalagem, mas também dos gastos com energia elétrica e com combustíveis, desde que adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo. A redação do inciso I do §1º do art. 1º da Lei nº. 10.276, de 2001, não deixa dúvidas sobre a correta visão que se deve ter sobre a matéria:

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;

Não há confusão entre os conceitos. A energia elétrica e os combustíveis aparecem no dispositivo acima em destaque, fora daqueles insumos classificados como *matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem*. É possível no regime alternativo computar gastos com energia elétrica e combustíveis, impensável tal aproveitamento no regime da Lei nº. 9.363, de 1996, adotado pela contribuinte.”

Assim, como a Recorrente fez seu aproveitamento no regime da Lei nº 9.363/96 e não o alternativo previsto na Lei 10.276/2001, não é possível se creditar de custos com energia elétrica e de combustíveis.

Quanto as informações incompatíveis com a escrituração fiscal decorrentes das diferenças existentes entre o RAIPI e o Arquivo Magnético apresentado a Receita Federal, que segundo a Recorrente são referentes as entradas para a produção e as entradas para comercialização, ocorridas na filial de Rondonópolis decorreram da desconsideração, por parte da Fiscalização das aquisições realizadas por intermédio de cooperativas e de pessoas físicas.

Assim, como no tocante às cooperativas, todas as aquisições foram consideradas pela decisão recorrida e nesse presente voto considero as demais aquisições feitas por intermédio de pessoas físicas, também, como admitidas, conforme acima exposto, creio que não haverá mais qualquer incompatibilidade na escrituração fiscal do RAIPI e o tal Arquivo Magnético apresentado.

Diante do todo o exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO VOLUNTÁRIO determinando afastar a exclusão na receita bruta de exportação, os produtos exportados pela Recorrente, ainda que classificados como NT na TIPI, por estar afastados do campo de tributação, mas, não afastados do fato gerador do IPI; afastar a glosa dos créditos referentes a aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de pessoa físicas e determinar o retorno do processo ao órgão julgador de primeira instância para análise dos demais pressupostos a garantir o crédito pleiteado.

Processo nº 15586.001916/2008-86
Acórdão n.º **3101-00942**

S3-C1T1
Fl. 11

É como voto

Relatora Valdete Aparecida Marinheiro

CÓPIA