



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

Processo n° 16349.000289/2008-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-001.949 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2012
Matéria IPI
Recorrente FRIGORÍFICO VANGELIO MONDELLI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS PRODUTORES RURAIS E COOPERATIVAS. LEI 9.363/96. IN/SRF 23/97. ILEGALIDADE. RESTRIÇÕES INDEVIDAS. AFRONTA AOS ARTS. 96 E 100 DO CTN.

Incluem-se na base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem feitas de pessoas físicas e cooperativas de produtores rurais, ainda que não tenham sofrido a incidência da contribuição para o PIS e da COFINS. 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 como ressarcimento das contribuições ao PIS e a COFINS, as aludidas aquisições feitas de pessoas físicas e de cooperativas de produtores, incidindo em violação ao disposto nos arts. 96, 99 e 100 do CTN. Precedentes.

Recurso Voluntário Provido

Direito Creditório Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em dar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente Substituto.

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

Autenticado digitalmente em 25/11/2012 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 25/0

1/2013 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 25/11/2012 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 28/02/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator.

EDITADO EM: 25/11/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente Substituto), João Carlos Cassuli Junior (Relator), Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Luiz Carlos Shimoyama (Suplente), Silvia de Brito Oliveira, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva, ausente, justificadamente, a conselheira Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Trata o processo de Pedido de Ressarcimento de Imposto sobre Produto Industrializado – IPI, no valor total de R\$ 3.218.588,66 (três milhões, duzentos e dezoito mil, quinhentos e oitenta e oito reais e sessenta e seis centavos) referente ao crédito presumido de IPI, como ressarcimento de PIS e COFINS, previsto no art. 1º, da Lei nº 9.363/96, relativo ao 2º Trimestre de 2003.

Em julgamento ao Pedido de Ressarcimento, a autoridade competente reconheceu em parte o crédito, no valor de R\$ 20.417.62, homologando apenas um parte as compensações até o limite do crédito reconhecido em virtude da identificação de que aquisições de insumos de pessoas físicas integravam os custos de produção dos produtos exportados, com fundamento na IN/SRF nº 23/97.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Regularmente cientificada do Despacho Decisório em 20/09/2010, o sujeito passivo apresentou, em 11/10/2010, Manifestação de Inconformidade, defendendo, essencialmente a legalidade e o direito ao reconhecimento do crédito presumido calculado sobre aquisições de pessoas físicas e cooperativas, argumentando que há incidência de PIS e COFINS nas operações anteriores às aquisições.

Encerra seu recurso requerendo a homologação das compensações.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise aos argumentos sustentados pelo sujeito passivo em sua defesa, a 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) (DRJ/RPO), houve por bem em considerar improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, proferindo Acórdão nº. 14-36.076, ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI*

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

Ementa:

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DE
PESSOAS FÍSICAS. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.*

*Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas
físicas, não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não*

integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em apertada síntese a DRJ competente para o julgamento entende que a não faz jus ao crédito de IPI referente às aquisições de insumos de pessoas físicas não contribuintes do PIS/Pasep e da COFINS, ao argumento de que As pessoas físicas não são contribuintes de PIS e COFINS, espécies tributárias cujas bases de cálculo consistem na receita bruta, de qualquer natureza, auferida pelas pessoas jurídicas, e, por conseguinte, as compras de insumos de pessoas físicas não podem ser utilizadas para efeito de determinação da base de cálculo do estímulo fiscal em causa.

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão supracitado em 13/3/2012, conforme AR de fls. 345 do processo eletrônico, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 346/358 do processo eletrônico) em 11/04/2012, aduzindo, em essência, que é empresa produtora e exportadora de mercadorias e faz jus ao crédito presumido de IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no processo produtivo, conforme as Leis nº 9.363/96 e 10.276/01, mesmo quando adquire insumos perante pessoas físicas, pois que tais leis não distinguem se as aquisições sejam ou não feitas de tais pessoas, mas sim que sejam destinadas à exportação.

Ao final, requer seja reformada a decisão recorrida e, sucessivamente, a conversão do julgamento em diligência.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a esse relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, numerado até a folha 369 (trezentas e sessenta e nove), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e tempestividade, portanto, dele tomo conhecimento, passando a análise dos fatos articulados pela recorrente.

Inicialmente, para a melhor solução à lide posta, cabe esclarecer que, de acordo com o Pedido de Ressarcimento, e documentos acostados aos autos, fica evidente a adequação aos critérios exigidos pelo regime de apuração do crédito de IPI previsto pela Lei nº 9.363/96.

A Lei nº 9.363/96 foi estabelecida com o intuito de desonerar o produtor exportador, criando um regime de apuração de créditos de IPI que permitiam a utilização de crédito presumido de PIS e COFINS nas aquisições de matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagens de produtores rurais e cooperativas.

Em seu art. 6º, a Lei supracitada determinou que “*o Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções normativas 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*”.

Nos termos do art. 6º, da Lei nº 9.363/96, o então Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa nº 23/97 que, em seu art. 2º, restringiu a dedução do crédito presumido do IPI, 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 e à COFINS.

Todavia, como é bem sabido, a validade das Instruções Normativas, que são atos normativos secundários, necessitam de estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam, sob pena de estarem viciados de ilegalidade no momento em que tentarem sobrepujar a legislação hierarquicamente superior.

Desta forma, salta aos olhos que, ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições de matéria prima e de insumos de fornecedores não sujeitos à tributação pelo PIS e pela COFINS, no tocante específico aos produtos oriundos de atividade rural, a Instrução Normativa nº 23/97 se tornou ilegal, extrapolando a regra prevista no art. 1º da Lei nº 9.363/96.

De nenhuma forma um ato normativo secundário poderá inovar no ordenamento jurídico, restringindo a aplicação de benefício instituído por Lei.

Este também é o entendimento majoritário de nossos Tribunais, tendo, inclusive, sido julgado sob o regime dos Recursos Repetitivos (art. 543-C do Código de Processo Civil), destaque:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que: "Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."

3. O artigo 6º, do aludido diploma legal, determina, ainda, que "o Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos ançamentos, 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 e 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).

[...]

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.

(STJ - REsp nº 993.164-MG, Rel. Min. Luiz Fux, Primeira Seção, DJe de 17/12/2010)

Temos ainda da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - REMESSA EX OFFICIO: ABRANGÊNCIA – CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA – LEI 9.363/96 E IN/SRF 23/97 – LEGALIDADE.

(...)

4. 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.

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

6. 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.

7. Precedente da Segunda Turma no REsp 586.392/RN.

8. Recurso especial provido em parte.

(STJ - REsp. nº 529.758-SC, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJU de 20/02/2006).

Da jurisprudência do Conselho Superior de Recursos Fiscais se extraem os seguintes julgados:

Processo e 10980.000495/2001-23

Recurso no 201-133.287 Especial do Contribuinte

Matéria RESSARCIMENTO DE IPI

Acórdão nº 02-02.883

Sessão de 28 de janeiro de 2008

Recorrente IMCOPA IMPORTAÇÃO. EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE ÓLEOS LTDA

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/09/2000 a 31/12/2000

Ementa:

Integra a base de cálculo do crédito presumido de IPI o valor referente ao crédito relativo aos insumos adquiridos de cooperativas e pessoas físicas.

Energia elétrica e combustíveis não são matérias-primas ou produtos intermediários e, portanto, não devem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido regido pelas regras da Lei nº 9.363/96.

Recurso especial provido quanto a matéria "aquisições de não contribuintes" e quanto à "não incidência de juros a taxa Selic sobre o crédito pleiteado".

Recurso especial negado quanto às aquisições combustíveis e energia elétrica.

Assim, há de ser considerado o crédito presumido oriundos da aquisição de matérias primas e insumos de produtores rurais pessoas físicas, nos termos da Lei nº 9.636/96, sob pena de afronta aos arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

Assim, voto no sentido de **dar provimento** ao presente recurso para reformar a decisão recorrida, para adequar-se à jurisprudência do STJ e do CSRF, reconhecendo o direito ao crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições relativas às aquisições de Pessoas Físicas produtores rurais.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator