



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.900072/2006-89
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.594 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de dezembro de 2021
Recorrente COMPLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PESCA E EXPORTAÇÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. LEI Nº 9.363/96. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. SÚMULA STJ Nº 494.

Consoante interpretação do Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recurso repetitivo, a ser reproduzida no CARF conforme o art. 62A do Regimento Interno deste Tribunal Administrativo, alterado pela Portaria MF nº 586, de 2010, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas dão direito ao Crédito Presumido instituído pela Lei nº 9.363/96.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SERVIÇOS. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE.

Em face da necessidade de interpretação literal de normas tributárias que dispõem sobre benefícios fiscais, não é possível a inclusão dos gastos com industrialização por encomenda na base de cálculo para apuração do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC, SE CARACTERIZADA OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. TERMO INICIAL. 360 DIAS.

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07 (Súmula CARF nº 154).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para incluir no cálculo do crédito presumido de IPI as aquisições de matérias-primas junto a pessoas físicas, bem como para efetuar o cálculo da correção monetária nos termos da súmula CARF nº 154. Vencidos os Conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Laércio Cruz Uliana Júnior que lhe davam provimento integral.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hécio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles e Paulo Régis Venter (suplente convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos reproduzo o relatório que consta no acórdão DRJ:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de IPI relativo ao 2º trimestre de 2003, no valor de R\$ 161.256,75, combinado com declaração de compensação.

A Unidade de origem proferiu despacho decisório eletrônico (fl. 63) nos seguintes termos:

Analizadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:

Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 161.256,75 Valor do crédito reconhecido: R\$ 72.591,43 O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

Ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 06674.10851.041105.1.7.018524 NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 17877.80097.250908.1.3.017677

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 12884.39033.150408.1.1.018742 Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/02/2011.

(...)

Unidade de origem baseou sua decisão na Informação Fiscal disponível no sítio da Receita Federal, a qual se anexou às fls. 111/116 do presente processo.

Cientificada, em 22/02/2011, conforme Aviso de Recebimento (fl. 67), a interessada apresentou, tempestivamente, em 03/03/2011, manifestação de inconformidade (fls. 69/103) na qual, em síntese, alega que:

a) “(...) a Declaração de Compensação realizada pela Manifestante PerDcomp nº 06674.10851.041105.1.7.018524, a qual teve a sua homologação pela DRF Fortaleza, de modo parcial, encontra-se homologada tacitamente.”;

b) o previsto na IN SRF nº 23/1997, que se encontrava em vigência à época do período base do pedido, ou na IN SRF nº 313/2003, que manteve a mesma determinação da sua antecessora, no que diz respeito ao não aproveitamento do Crédito Presumido sobre as aquisições de insumos junto às pessoas físicas, notadamente, no art. § 2º, dessas Ins, é contrário a Lei nº 9.363/96;

c) “(...) é inadmissível a exclusão dos gastos com industrialização sob encomenda no cálculo do Crédito Presumido de IPI, realizada pela fiscalização no trimestre em comento”

d) a atualização monetária de valor objeto do pedido de ressarcimento é uma questão de isonomia e moralidade.

e) Saliente-se que os argumentos da contribuinte se basearam em sua maioria na jurisprudência administrativa e judicial.

Ao final pede:

a) que seja considerada homologada tacitamente todas as compensações constantes no PerDcomp nº 06674.10851.041105.1.7.018524; b) que a decisão seja reformada, no sentido de dar deferimento total ao Pedido de Ressarcimento do Crédito Presumido de IPI para Ressarcimento do PIS/COFINS; c) que sejam homologadas as compensações vinculadas ao Crédito Presumido de IPI em comento; e d) que o ressarcimento do Crédito Presumido seja realizado, devidamente atualizado pelo índice obtido pela variação da Taxa Selic, entre a data do protocolo do pedido e a data do efetivo ressarcimento.

A manifestação de inconformidade foi julgada pela DRJ Belém, Acórdão nº 01-25.163, de 14 de junho de 2012, procedente em parte.

Regularmente cientificada a empresa apresentou Recurso voluntário, onde alega resumidamente:

- em 30/09/2003 encaminhou PER/Dcomp final 01-6417, ressarcimento de crédito presumido de IPI, mercado interno, 2º trimestre de 2003, R\$ 161.256,75;
- em 04/11/2005 retificou a PER/Dcomp final 01-2023 alterando apenas resposta ao questionamento sobre se Matriz contribuinte de IPI;
- encaminhou PER/Dcomp final 01-2023 e 01-8524 com compensação;
- em 18/03/2009 a DRF Fortaleza iniciou procedimento fiscal;
- em 22/02/2011 tomou ciência do despacho decisório que deferiu parcialmente o pedido;
- aquisições de pessoas físicas – a Lei nº 9.363/96 não expressa restrições, cita acórdãos CARF e súmula 494 do STJ e REsp nº 993.164;
- serviços de industrialização por encomenda – a glosa deveu-se a não ser matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem. A época da Lei nº 9.363/96 o PIS e Cofins eram cumulativos. O legislador, para desonerar os insumos utilizados na industrialização dos produtos exportados, criou um crédito presumido para ressarcir o fabricante exportador os valores do PIS e da Cofins que compunham o preço dos referidos insumos. Cita acórdãos CARF;
- solicita atualização monetária pela Taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Aquisições de Pessoa Física

Quanto às aquisições de Pessoa Física a controvérsia já se encontra superada pela publicação pelo Superior Tribunal de Justiça da Súmula nº 494 em que assentou entendimento:

Súmula 494- O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP. (SÚMULA 494, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/08/2012, DJe 13/08/2012)

E em recurso repetitivo REsp 993.164/MG, o STJ compreendeu pela ilegalidade da IN SRF 23/97:

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

Diante do exposto, dou provimento às aquisições de pessoa física.

Industrialização sob encomenda.

A recorrente apurou o crédito na forma da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, que dispõe:

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.

Art. 2º 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 artigo anterior, do percentual correspondente a relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

O cálculo do benefício de que trata a Lei nº 9.363/1996, diz respeito, tão-somente, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, não há menção a serviços de beneficiamento prestados por terceiros.

Referido posicionamento pode ser encontrado na parte relativa ao IPI, no Perguntas e Respostas da **DIPJ**, disponível no sítio da RFB na internet, conforme abaixo transcrito:

015 No caso de industrialização encomendada a outra empresa, de produtos intermediários (ou seja, de produtos que sofrerão ainda algum processo de industrialização no estabelecimento encomendante), com remessa de todos os insumos pelo encomendante (produtor exportador), qual o valor a ser considerado para fins do crédito presumido?

O valor a ser considerado para efeito do cálculo do crédito presumido com base na Lei nº 9.363, de 1996, é o valor dos insumos remetidos, e, na hipótese de opção pela forma alternativa de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 10.276, de 2001, é o valor total da operação, constante da nota fiscal, ou seja, o valor dos insumos enviados pelo encomendante, mais o custo da industrialização propriamente dita cobrado pelo executor da encomenda.

Veja ainda: Apuração do crédito presumido: Perguntas 007 a 009, 014, 016 e 017 deste Capítulo.

Normativo: IN SRF nº 419, de 2004, art. 3º; e IN SRF nº 420, de 2004, art. 6º

Vide julgados recentes do CARF sobre o assunto, do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, no Acórdão de nº 9303-009.897:

Esta matéria não é nova no CARF e eu me filio à corrente de que no regime da Lei nº 9.363/96 tal apropriação está desamparada de previsão legal. Inicialmente partilho do entendimento de que qualquer modalidade de incentivo ou benefício fiscal deve estar sujeito a regras de interpretação literal da legislação que o concede. Não creio que está correta a conclusão de que as formas de exclusão do crédito tributário sejam somente as previstas no art. 175 do CTN.

Na minha opinião o art. 175 do CTN somente estabeleceu que a isenção e a anistia excluem o crédito tributário, mas por evidente, não são as únicas formas existentes de exclusão do crédito tributário. A concessão de crédito presumido de IPI é uma forma indireta de excluir o crédito tributário, na medida em que permite se apropriar de um crédito antes inexistente para ser compensado com tributos devidos.

Fosse correta a conclusão de que as únicas formas de exclusão do crédito tributário são a isenção e a anistia, penso que a redação do art. 111 do CTN seria muito infeliz em prever no seu inciso II uma regra que já se encaixava no próprio inciso I, ou seja, seria desnecessário constar no inciso II que se interpreta literalmente as regras de outorga de isenção já que esta é uma forma de exclusão do crédito tributário já contemplado no inciso I.

Veja como é a redação do art. 111 do CTN:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Portanto entendo que no presente caso deve se dar interpretação literal à norma tributária que concede o benefício fiscal nos exatos termos de que dispõe o art. 111 do CTN.

Na verdade a concessão de isenção, anistia e de concessão de incentivos e benefícios fiscais decorrem de normas que têm caráter de exceção. Fogem às regras do que seria o tratamento normal.

Transcrevo abaixo trecho da doutrina do Professor Eduardo Sabbag:

(...) Retomando a análise do art. 111 do CTN, o que se nota é que tal dispositivo disciplina hipóteses de “exceção”, devendo sua interpretação ser literal. Na verdade, consagra um postulado que emana efeitos em qualquer ramo jurídico, isto é, “o que é regra se presume; o que é exceção deve estar expresso em lei”. Com efeito, a regra não é o descumprimento de obrigações acessórias, nem a isenção concedida e, por fim, nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário, mas, respectivamente, o cumprimento de obrigações, o pagamento do tributo e a extinção do crédito, mediante pagamento ou outra modalidade extintiva. Assim, o direito excepcional deve ser interpretado literalmente, razão pela qual se impõe o artigo ora em estudo. Aliás, em absoluta consonância com o art. 111 está a regra do parágrafo único do art. 175, pela qual “a exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias

dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente”.
(...) (Trecho extraído da internet no seguinte endereço:
<https://eduardosabbag.jusbrasil.com.br/artigos/121933898/interpretacao-e-integracao-da-legislacao-tributaria>)

Estabelecido esta premissa, vejamos então como o crédito presumido do IPI está disciplinado na Lei nº 9.363/96:

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.

Art. 2º 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 artigo anterior, percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

A interpretação literal que se extrai do comando normativo acima transcrito é que gera direito ao crédito presumido do IPI os valores decorrentes da aquisição no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para aplicação no processo produtivo das empresas produtoras e exportadoras.

A industrialização por encomenda é um serviço prestado ao industrial e não se identifica definitivamente com qualquer dos itens citados na norma, quais sejam matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Portanto mesmo que nessa prestação de serviço possa se agregar algum insumo ou mesmo que do serviço resulte uma matéria-prima a ser utilizada no seu processo produtivo próprio, entendo que a lei não permitiu essa apropriação.

Tanto é verdade, que posteriormente à edição do referido benefício fiscal, sobreveio por meio da Lei nº 10.276/2001, uma forma alternativa de apuração do crédito presumido, desta feita prevendo expressamente a possibilidade de se apropriar do valor correspondente aos serviços com industrialização por encomenda.

Segue transcrição do dispositivo legal:

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. (...)

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

Ora, na minha opinião, evidente que se o contribuinte quiser se apropriar dos valores gastos com industrialização por encomenda é obrigatório que ele faça a opção pelo cálculo do crédito presumido do IPI na forma alternativa proposta pela Lei nº 10.276/2001.

Ou seja, ao optar pela fórmula de cálculo da Lei nº 9.363/96 não há possibilidade desse aproveitamento por absoluta falta de previsão legal”.

Verifica-se que é neste sentido que vem trilhando a jurisprudência desta 3ª Turma, conforme exemplificado pelo recente Acórdão nº 9303-008.365, de 20/03/2019, Acórdão nº 9303-009.170, de 17/07/2019, e acórdão nº 9303-011.273:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE. DF CARF

Em face da necessidade de interpretação literal de normas tributárias que dispõem sobre benefícios fiscais, não é possível a inclusão dos gastos com industrialização por encomenda na base de cálculo para apuração do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

Atualização monetária pela taxa Selic.

Como consta do início do voto, em 30/09/2003 a recorrente encaminhou PER/Dcomp final 01-6417, ressarcimento de crédito presumido de IPI, mercado interno, 2º trimestre de 2003, R\$ 161.256,75. Em 04/11/2005 retificou a PER/Dcomp final 01-2023 alterando apenas resposta ao questionamento sobre se Matriz contribuinte de IPI. Em seguida encaminhou PER/Dcomp final 01-2023 e 01-8524 com compensação. Em 18/03/2009 a DRF Fortaleza iniciou procedimento fiscal, e em 22/02/2011 tomou ciência do despacho decisório que deferiu parcialmente o pedido.

Constata-se assim a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido pela RFB, por isso é de se conhecer a possibilidade de aplicação da correção monetária pela taxa Selic.

Já se posicionou o CARF, sobre o tema que encontra-se sumulado, de aplicação obrigatória pelos colegiados.

Súmula CARF nº 154 Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

Conclusão

Isto posto, conheço do recurso voluntário e no mérito voto por dar-lhe parcial provimento para considerar as aquisições de pessoa física para o cálculo do crédito presumido do IPI e efetuar o cálculo da correção monetária nos termos da Súmula CARF nº 154.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes

Fl. 10 do Acórdão n.º 3201-009.594 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.900072/2006-89