



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.000975/2002-29
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.674 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de setembro de 2020
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
XINGULEDER COUROS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO INDUSTRIALIZADOS PELO PRODUTOR EXPORTADOR. COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO (RE). RECEITA OPERACIONAL BRUTA (ROB). INCLUSÃO. PORTARIA MF 38/97. POSSIBILIDADE.

No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei nº 10.276, de 2001 e a Portaria MF nº 38/97, as receitas de exportação de produtos não industrializados pelo contribuinte, incluem-se na composição tanto da Receita de Exportação-RE, quanto da Receita Operacional Bruta-ROB. Ou seja, incluem-se nos dois lados do coeficiente de exportação, no numerador e no denominador.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. MORA DA ADMINISTRAÇÃO. ATUALIZAÇÃO. TX SELIC. SÚMULA CARF nº 154.

A teor do REsp nº 1.035.847 (STJ), submetido ao rito do art. 543-C do CPC, combinado com o enunciado da Súmula CARF nº 154, é legítima a incidência de correção pela taxa Selic a partir do 361º (trecentésimo sexagésimo primeiro) dia, contado da data do protocolo do pedido de ressarcimento em virtude de mora da Administração, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457, de 2007.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL.

Para fins de apuração do crédito presumido de IPI, não há que se excluir as receitas oriundas de variações cambiais ocorridas entre as datas dos embarques e das emissões das notas fiscais do montante das receitas de exportação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para admitir a atualização pela Taxa SELIC somente da parcela do crédito que não foi reconhecida em decorrência de oposição estatal ilegítima, a partir de 360 dias do protocolo do pedido. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e,

no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para considerar como receita de exportação a variação cambial dos valores das exportações ocorrida entre a data da emissão da nota fiscal e a data do embarque dos bens para o exterior.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente em Exercício).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais de divergências interpostos pela Fazenda Nacional e pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 203-12.463**, de 17/10/2007 (fls. 1.243/1.257), proferida pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Pedido de Ressarcimento

O processo trata de **Pedido de Ressarcimento** vinculado ao Pedido de Compensação, referente a **Crédito Presumido do IPI**, fundado na Lei n.º 10.276, de 2001 e da IN SRF n.º 69/2001 (regime alternativo), referente ao primeiro trimestre de 2002.

Foram formalizadas diversas DCOMP, vinculadas ao ressarcimento em tela, por intermédio dos processos de n.ºs. 10675.002899/2002-96, 10675.003318/2002-33, 10675.003670/2002-79, 10675.001995/2002-17 e 10675.000566/2003-11, todos apensados ao presente processo.

Proferido o Despacho Decisório (fls. 624/625), que reconheceu em favor do contribuinte o direito ao ressarcimento do montante de R\$ 9.163.640,66, tendo sido objeto de Manifestação de Inconformidade, a qual, julgada pela DRF/Uberlândia/MG, reviu o valor do crédito para R\$ 7.774.161,38. (fls. 923/931). O Despacho Decisório n.º 74, de 09/02/2006 (fls. 1.024/1.027) reconheceu o crédito em favor da empresa nesse montante, bem como informou à contribuinte quais débitos estavam sendo objeto de não-homologação.

Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância

Cientificado do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade de 1.092/1.118, apresentando suas razões adicionais, suscitando a nulidade do Despacho Decisório, bem como repisou os argumentos já aduzidos em sua Manifestação e razões adicionais anteriormente apresentadas.

A DRJ em Juiz de Fora (MG), apreciou a Manifestação de Inconformidade e, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º **09-14.035**, de 22/08/2006, (fls. 1.138/1.152), considerou **improcedente** a Manifestação de Inconformidade, considerando que:

(i) para fins de cálculo do crédito presumido, com amparo na Lei n.º 10.276, de 2001, não se incluem no cômputo da Receita de Exportação o valor das exportações de produtos adquiridos de terceiros não submetidos a industrialização pela empresa solicitante, por determinação expressa contida em ato normativo da RFB, e

(ii) para fins de cálculo do crédito presumido, com amparo na Lei 10.276, de 2001, devem ser incluídas no cômputo da Receita Operacional Bruta o valor das vendas de produtos adquiridos de terceiros não submetidos a industrialização pela empresa solicitante, por determinação expressa contida em ato normativo da RFB.

Recurso Voluntário

Cientificada da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1.170/1.200), onde reitera os argumentos aduzidos na Manifestação de Inconformidade na parte em que seu pleito não foi deferido, requerendo ao final que seja acatada a preliminar de nulidade a decisão da DRJ e, caso suplantada a preliminar acima, dar provimento ao Recurso Voluntário, para reformar o Acórdão recorrido, pelos seguintes motivos:

a. Aplicação de reiteradas decisões do Conselho de Contribuintes aplicadas no recurso 201-114195, 128921 e 128964, da própria Braspeko, quanto: a.1. a inclusão, na receita de exportação, do resultado das exportação dos produtos adquiridos de terceiros, (recurso 201-11495) e, a.2. a exclusão, na receita operacional bruta, do resultado das vendas de produtos adquiridos de terceiros, no mercado interno;

b. Acaso suplantado o pedido acima, requer a manutenção do cálculo original da Fiscalização, calculando com base na lei n.º 10.276, de 2001; Ainda requer:

c. Inclusão de todos os insumos incluídos pela empresa nos cálculos do pedido de ressarcimento do crédito presumido do IPI;

d. a inclusão da variação cambial na receita da exportação;

e. incidência de atualização monetária sobre o seu crédito, desde a data da constituição (final do trimestre) ou, subsidiariamente, da entrega do pedido de ressarcimento até a data do efetivo ressarcimento ou da data das compensações;

f. a exclusão da multa de mora sobre os débitos já compensados e sobre os que ainda serão caso deferidos os pedidos acima;

g. o direito de indicar a ordem das débitos declarados a compensar com tal saldo credor, de acordo com o que determina a Instrução Normativa n. 210/02, em seu artigo 24, § 2º c/c artigo 24, vigente a época da Declaração de Compensação, ou conforme determina a Instrução Normativa n. 600/2005, em seus artigos 34, § 2º c/c art. 35;

h. a suspensão da exigibilidade dos débitos cuja compensação restou não homologada e que encontram consolidadas nas Cartas de Cobrança anexa a presentes razões; e

i. A homologação de todas as compensações declaradas".

Decisão de Segunda Instância

O recurso foi submetido a apreciação da Turma julgadora e foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 203-12.463**, de 17/10/2007 (fls. 1.243/1.257), proferida pela

Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado. Nessa decisão, o Colegiado decidiu o que segue.

a. É possível que a decisão do julgamento da Manifestação de Inconformidade piore a situação do contribuinte (*reformatio in pejus*), nos termos do parágrafo único do art. 15 do PAF e do art. 64 da Lei do Processo Administrativo Federal (Lei n.º 9.784, 1999);

b. Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, a receita oriunda da exportação de produtos adquiridos de terceiros e que não tenham sido submetidos a processo de industrialização pela empresa produtora e exportadora, deve ser excluída do valor total da receita de exportação e também da receita operacional bruta;

c. O cálculo do benefício deve ser realizado com base na receita bruta de exportação do estabelecimento produtor exportador, excluindo-se as variações cambiais não comprovadas por documentação.

d. É admissível a aplicação da taxa Selic desde a data do protocolo do pedido.

e. É cabível a exigência da multa moratória correspondente, no pagamento espontâneo de tributo após o seu vencimento.

f. Não cabe o contribuinte decidir a ordem dos débitos a compensar.

Embargos de Declaração

Cientificado do **Acórdão n.º 203-12.463**, de 17/10/2007, a Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração de fls. 1.261/1.267, alegando supostas **contradição/omissão** no Acórdão n.º 203-12.463, exarado pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Entende haver contradição quando o voto que fixou como cerne da discussão o conceito de receita de exportação e de receita bruta operacional, porém, ao conceituar as duas receitas, utilizou a fundamentação utilizada no tópico direcionado à conceituação da receita bruta operacional, que conteria o mesmo fundamento já utilizado no tópico direcionado à receita de exportação.

Analisado o recurso, o Colegiado prolatou o **Acórdão n.º 3402-002.483**, de 16/09/2014 (fls. 1. 886/1.891), concluindo que não se deixou de analisar os pedidos do Recurso Voluntário, assim como por terem ficado claros e expressos os fundamentos que conduziram o julgado, não há que se falar em omissão e contradição, tampouco obscuridade ou erro material, **não havendo como acolher os Embargos de Declaração**.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Cientificada do **Acórdão n.º 203-12.463**, de 17/10/2007e do **Acórdão n.º 3402-002.483, de 16/09/2014**, que rejeitou os Embargos opostos, a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 1.893/1.910), apontando o dissenso jurisprudencial com relação as seguintes matérias: **(1)** à exclusão da receita de exportação (RE) e da receita operacional bruta (ROB), das receitas de vendas ao exterior, para fins de cálculo da relação percentual RE/ROB a ser aplicado na base de cálculo do Crédito Presumido do IPI; **(2)** à atualização monetária do ressarcimento pela taxa Selic.

A Fazenda Nacional defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido o Recurso Especial e, no mérito, seja-lhe dado provimento, para que seja restabelecida decisão de primeira instância e, mantendo-se a tributação dos itens ora impugnados.

Visando comprovar as divergências, apresentou, como paradigmas, (1) os Acórdãos n.º 204-02.250 e 201-79.254; e (2) o Acórdão n.º 9303-00.761.

1) Primeira Matéria

Para comprovação da divergência quanto à primeira matéria, a Fazenda Nacional alega que:

- na **decisão recorrida** foi adotado o entendimento de que as receitas de vendas ao exterior não devem integrar nem a receita de exportação, tampouco a receita operacional bruta, para fins do cálculo da relação percentual RE/ROB;

- já no **Acórdão paradigma** restou decidido que compõe a ROB o valor das vendas de mercadorias, ainda que não tenham sofrido qualquer processo de industrialização, para fins do cálculo da mencionada relação percentual.

2) Segunda divergência

Para comprovação da divergência quanto à segunda matéria, a Fazenda Nacional alega que, apesar da tese adotada (impossibilidade de incidir a taxa Selic sobre valores ressarcíveis de créditos do IPI, **quando configurada oposição ilegítima do Fisco**) já ter sido parcialmente superada pela CSRF, a decisão recorrida foi mais ampla, incluindo a incidência da Selic, também, sobre o valor do ressarcimento de IPI originalmente deferido pelo despacho decisório (sem previsão legal ou oposição estatal ilegítima), ponto não superado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais e que não corresponde ao atual entendimento pacificado pela aplicação do disposto no art. 62-A do RICARF, em razão da reprodução de decisão do STJ em sede de recurso repetitivo.

Com tais considerações, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, então, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 1.912/1.914, **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Contrarrrazões da Contribuinte

Cientificada do **Acórdão n.º 203-12.463**, de 17/10/2007, do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Despacho que lhe deu seguimento, o Contribuinte apresentou suas contrarrrazões de fls. 2.015/2.020, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional. Reproduz várias decisões administrativas e judiciais.

Recurso Especial do Contribuinte

Regularmente notificado do **Acórdão n.º 203-12.463**, de 17/10/2007, do Recurso Especial da Fazenda Nacional bem como do Despacho que lhe deu seguimento, o Contribuinte apresentou Recurso Especial (fls. 1.919/1.958), apontando divergência com relação às seguintes matérias (apresentadas com seus respectivos paradigmas): **1.** Impossibilidade de *reformatio in pejus* no julgamento da Manifestação de Inconformidade - Acórdão n.º 3403-000.994; **2.** Impossibilidade de aplicação retroativa das normas da Instrução Normativa SRF n.º 315, de 2003; **3.** Inclusão, na Receita de Exportação – RE_x, da receita de venda de mercadorias – Acórdão n.º 3402-00.538 e 3402-00.539; **4.** Inclusão de todos os insumos adquiridos nos cálculos do crédito presumido do IPI- Acórdão n.º 3102-002.136; **5.** Inclusão da receita de variação cambial na Receita de Exportação – RE_x - Acórdão n.º 3102-002.136, e; **6.** Exclusão da multa de mora sobre os débitos compensados e sobre os que ainda serão deferidos – Acórdão n.º 3401-002.706.

Originalmente, o Recurso Especial foi considerado **intempestivo**. Assim, com base nas considerações e fundamentos expostos no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial

de fls. 2.024/2.026, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, **NÃO CONHECEU** do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Petição/Embargos de Declaração

Cientificado do Despacho acima, o Contribuinte interpôs a Petição de fls. 2.033/2.039, denominando-a de Embargos de Declaração. Em suas razões, argumentou e demonstrou que houve erro material no Despacho que não conheceu do Recurso Especial apresentado, uma vez que o mesmo foi postado via Correio (cópia de documentos anexados).

Do Reexame do Recurso Especial do Contribuinte

Foi reconhecido erro material no despacho e o Recurso Especial passou a ser considerado **tempestivo**.

Em análise do Recurso Especial, entendeu-se que o contribuinte:

- olvidou-se de fazer a demonstração requerida pelo § 1º do art. 67 do RI-CARF no que tange as matérias **2, 3 e 4**, o que prejudica o seguimento;
- em relação as matérias de n.ºs **1 e 6**, elas não foram comprovadas; e
- portanto, somente foi dado seguimento a matéria de **nº 5 - INCLUSÃO DA RECEITA DE VARIAÇÃO CAMBIAL NA RECEITA DE EXPORTAÇÃO – REx**

Alega a recorrente que a decisão recorrida invocou a jurisprudência do Conselho de Contribuintes para assentar que só se admite a inclusão da variação cambial na REx quando a diferença do câmbio vem lastreada com a emissão duma nova nota fiscal, para configurar o conceito receita e, como no caso dos autos, não havia a comprovação da emissão das referidas notas fiscais complementares, necessárias para demonstrar a composição do preço do produto, o pleito foi negado. Entretanto a decisão paradigmática, interpretando o art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, entendeu que a remissão feita à nota fiscal diz respeito à de venda de venda, emitida pelo fornecedor ao produtor exportador, e não à nota fiscal emitida pelo último. Nesse sentido, afastou o óbice erigido pela decisão de primeira instância. Entendo bem comprovado o dissídio jurisprudencial.

Do pedido de Reexame

O Contribuinte, após cientificado do Despacho acima que deu seguimento parcial ao RE apresentado, protocolou petição e foi recepcionado como Recurso Especial para Reexame e passou a ser analisado juntamente com o Despacho que lhe negou seguimento nas matérias alegadas como divergentes n.ºs 2, 3 e 4.

Efetuada as análises, e diante do exposto no Despacho S/Nº - 3ª Turma – Reexame de Recurso Especial de 08/12/2015 (fls. 2.064/2.065), com base nos fundamentos exposto, o Presidente da CSRF decidiu por manter, na íntegra, o Despacho do Presidente da 4ª Câmara, que **deu seguimento parcial** ao recurso interposto pelo sujeito passivo, apenas quanto à **inclusão da receita de variação cambial na Receita de Exportação – REx**.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Cientificada do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho que lhe deu seguimento, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 2.067/2.071, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Aduz no recurso que, “Independentemente da causa, o fato é que o contribuinte não fez juntar aos autos as notas fiscais complementares que seriam necessárias para

demonstrar a composição do preço do produto, o que impede o deferimento do pedido de variação cambial, sobretudo em face do princípio da indisponibilidade do interesse público”.

Ao final, requer que, caso não seja este o entendimento, no mérito, solicita que seja negado provimento ao citado recurso, mantendo-se o Acórdão proferido pela Turma *a quo* por seus próprios fundamentos, bem como pelas razões contidas neste recurso.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Por uma questão de organização, inicio o voto pela análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, em seguida, analisarei o Recurso Especial do Sujeito Passivo.

a) Recurso Especial da Fazenda Nacional

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 1.912/1.914, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação às seguintes matérias: **(1)** à exclusão da receita de exportação (RE) e da receita operacional bruta (ROB), das receitas de vendas ao exterior, para fins de cálculo da relação percentual RE/ROB a ser aplicado na base de cálculo do Crédito Presumido do IPI; **(2)** à atualização monetária do ressarcimento pela taxa Selic.

(1) Exclusão (ou não) da receita de exportação (RE) e da receita operacional bruta (ROB), das receitas de vendas ao exterior, para fins de cálculo da relação percentual RE/ROB a ser aplicado na base de cálculo do Crédito Presumido do IPI

Pois bem. A matéria divergente posta a esta CSRF, diz respeito a exclusão (ou não) da receita de exportação (RE) e da receita operacional bruta (ROB), das receitas de vendas ao exterior, para fins de cálculo da relação percentual RE/ROB a ser aplicado na base de cálculo do Crédito Presumido do IPI.

Vale ressaltar que, mostra-se indiferente o fato de o Acórdão recorrido cuidar de pedido ressarcimento apurado com base no regime alternativo da Lei nº 10.276, de 2001, (ou na sistemática da Lei nº 9.363, de 1996), pois o conceito de “receita operacional bruta” é único, sendo tal rubrica utilizada em ambas as leis como elemento de cálculo do crédito presumido.

No Acórdão recorrido restou assentado que, “Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, a receita oriunda da exportação de produtos adquiridos de terceiros

e que não tenham sido submetidos a processo de industrialização pela empresa produtora e exportadora **deve ser excluída** do valor total da receita de exportação e também da receita operacional bruta.”

A Fazenda Nacional, em sentido oposto, entende que “o Acórdão recorrido não está correto no seu raciocínio, porque, ao excluir as “receitas de vendas” do denominador da fração apontada, não atende ao que determina a lei”.

Com efeito, quanto esta matéria, já foi objeto de discussão por diversas ocasiões por esta 3ª Turma e registro meu posicionamento e desta E. Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), conforme decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 9303-005.172**, de relatoria do Ilustre *Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal*, pronunciada na sessão de julgamento de 17 de maio de 2017, a qual utilizo como fundamento para minhas razões de decidir por se tratar de matéria idêntica:

Veja-se a ementa (na parte que interessa ao caso):

"IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO INDUSTRIALIZADOS PELO PRODUTOR EXPORTADOR. COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. INCLUSÃO. PORTARIA MF 38/97. POSSIBILIDADE.

No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei n.º 9.363/96 e a Portaria MF n.º 38/97, as receitas de exportação de produtos não industrializados pelo contribuinte, incluem-se na composição tanto da Receita de Exportação - RE, quanto da Receita Operacional Bruta - ROB.

Ou seja, incluem-se nos dois lados do coeficiente de exportação, no numerador e no denominador.

Voto: (...).

“1.3 Receitas de exportação de produtos adquiridos de terceiros no cálculo da relação RE/ROB

Tenho entendimento de que não é possível o aproveitamento de crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º da Lei n.º 9.363/96, sobre as aquisições de produtos adquiridos pelo contribuinte e por ele exportados sem que tenha sido submetido a qualquer operação de industrialização. Isto em decorrência de falta de expressa previsão legal, uma vez que referido crédito trata-se de um incentivo fiscal e sua concessão demanda a interpretação literal da lei concessiva.

Porém, não é esta a matéria devolvida a esse Colegiado. O que se discute é a possibilidade de inclusão das receitas decorrentes de exportação de produtos adquiridos de terceiros no coeficiente de exportação para fins do cálculo do crédito presumido.

A Fazenda Nacional defende a sua não inclusão na "Receita de Exportação RE", numerador do referido coeficiente.

Entendo que, na vigência da Portaria MF n.º 38/97, as receitas decorrentes de exportação de mercadorias nacionais, aí incluídas a exportação de produtos revendidos (não industrializados pelo próprio contribuinte), compõem a Receita de Exportação (RE) e também a Receita Operacional Bruta (ROB). Isto, por disposição da própria Lei n.º 9.363/96, que assim dispôs em seu art. 6º, *in verbis*:

Art. 6º 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.

Fundamentado em tal dispositivo legal, o Ministério da Fazenda regulamentou o aproveitamento do crédito presumido de IPI na Portaria MF nº 38/97, que assim dispunha a esse respeito:

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:

I- apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;

II- apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;

III- aplicar a relação percentual, referida no inciso anterior, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I;

IV- multiplicar o valor apurado de conformidade com o inciso anterior por 5,37% (cinco inteiros e trinta e sete centésimos por cento), cujo resultado corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração;

V- diminuir, do valor apurado de conformidade com o inciso anterior, o resultado da soma dos seguintes valores de créditos presumidos, relativos ao ano-calendário:

a) utilizados para compensação com o IPI devido; b) ressarcidos; c) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal.

§ 2º O crédito presumido, relativo ao mês, será o valor resultante da operação a que se refere o inciso V do parágrafo anterior. (...)

§ 15. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I- receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

II- receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais;

III- venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.

(...)

Portanto resta evidente que ao adotar a expressão mercadorias nacionais, a norma abarcou tanto a exportação de produtos industrializados quanto os não industrializados. Da mesma forma, há que se deixar claro que o conceito

adotado pela Portaria MF nº 38/97, no inc. I do § 15, é exatamente o previsto no Regulamento do Imposto de Renda, art. 279 do Decreto nº 3.000/99:

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Neste conceito estão compreendidas todas as receitas auferidas pelo contribuinte, inclusive as decorrentes da exportação de produtos considerados não industrializados ou NT, que devem portanto compor a Receita Operacional Bruta para fins de cálculo do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

Conclui-se então que as receitas de exportação de produtos não industrializados pelo próprio contribuinte compõem tanto o numerador (RE) quanto o denominador (ROB).

(...).”

No presente caso, a decisão recorrida calculou o coeficiente, retirando o valor da revenda de mercadorias, tanto do numerador (receita de exportação), quanto do denominador (receita operacional bruta). Contudo, de acordo com a jurisprudência desta turma, o entendimento é o de que esse valor deveria constar tanto no numerador quanto no denominador.

Ora, a Fazenda pede a inclusão do valor apenas no denominador, o que está em desacordo com o entendimento da turma. Por outro lado, caso fosse incluído esse valor tanto no numerador quanto no denominador, o coeficiente ficaria majorado o que prejudicaria a recorrente. Portanto, como o entendimento da turma é mais prejudicial à recorrente do que a decisão recorrida, é de se **negar provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para manter a decisão recorrida.

(2) Da atualização monetária do ressarcimento pela taxa Selic

No Acórdão recorrido o Colegiado entendeu por admitir a incidência da taxa Selic sobre os créditos, a partir da **data de protocolização do pedido** de ressarcimento.

Em sentido oposto, a Fazenda Nacional, aduz que é incabível a incidência da Taxa SELIC sobre o ressarcimento de créditos incentivados, pois inexistente previsão expressa de lei nesse sentido.

Pois bem. A questão da **incidência da taxa Selic sobre pedidos de ressarcimento de créditos de IPI** está pacificada tanto na esfera administrativa quanto na judicial. Portanto, a solução do litígio não comporta maiores digressões, pois consolidado de forma majoritária nesta Turma da CSRF que só há que se falar em aplicação de taxa SELIC quando restar caracterizada a oposição estatal ao Pedido de ressarcimento, pois reconhecida a incidência de correção monetária, uma vez que atualmente temos dois Acórdãos do Superior Tribunal de Justiça (STJ) proferidos na sistemática dos recursos repetitivos que trata desse assunto, são eles: RESP 1.035.847, de 2009 e REsp 993.164, de 2010.

Tanto no REsp 1.035.847, como no REsp 993.164, estabeleceram que é devida a incidência da correção monetária, pela aplicação da taxa Selic, aos pedidos de ressarcimento de IPI cujo deferimento foi **postergado em face de oposição ilegítima por parte do Fisco**.

Porém, para a incidência da correção que se pretende, há que existir, necessariamente, o ato de oposição estatal que foi reconhecido como ilegítimo.

É este o enunciado da Súmula 411 do STJ, a qual transcrevo.

“Súmula 411, STJ:

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.”

Nesse diapasão, embora na ementa do julgado só tenha sido mencionada a circunstância de existência de oposição estatal injustificada, o entendimento do RESP nº 1.035.847, quanto à correção do ressarcimento de créditos de IPI pela taxa Selic, aplica-se aos casos em que ocorra a demora da Administração em deferir o pedido do contribuinte.

Vale dizer também, que no contencioso administrativo de pedidos de ressarcimento, com causas de pedir diversas, tem-se que estes atos administrativos só se tornam ilegítimos caso seu entendimento seja revertido pelas instâncias administrativas de julgamento seguintes. Portanto, somente sobre a parcela do pedido de ressarcimento que foi inicialmente indeferida e depois revertida é que é possível o reconhecimento da incidência da Taxa SELIC.

Posto isto, entendo que aplica-se diretamente o teor da Súmula CARF nº 154 a este caso concreto, na parte em que fixou a contagem do prazo da mora da Administração **a partir do 361º** (trecentésimo sexagésimo primeiro dia), contado da apresentação do pedido de ressarcimento. Confira-se:

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.

Com esses fundamentos, é de se dar provimento parcial ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, quanto à matéria, para admitir a atualização pela Taxa SELIC somente da parcela do crédito que não foi reconhecida em decorrência de oposição estatal ilegítima, a partir de 360 dias do protocolo do pedido.

b) Recurso Especial do Contribuinte

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. . 2.024/2.026, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pela Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. No presente caso, cinge-se a controvérsia em relação à seguinte matéria: **à inclusão da receita de variação cambial na Receita de Exportação – RE_x**.

O Acórdão recorrido decidiu que “Como no caso dos autos não há a comprovação da emissão das referidas notas fiscais complementares, necessárias para demonstrar a composição do preço do produto, nego o pleito da variação cambial”.

Por outro lado, aduz o Contribuinte que:

Ao solicitar ressarcimento de seu crédito presumido de IPI, a empresa recorrente computou, em seu cálculo, a variação cambial positiva efetivamente ocorrida, amparada no conceito de receita de exportação constante da lei, bem como orientada pelo sedimentado entendimento deste Segundo Conselho de Contribuintes neste sentido. No entanto, a variação cambial restou excluída do cálculo da receita de exportação. Assim o Fiscal justificou sua exclusão:

Pois bem. Esta matéria foi decidida recentemente, nesta turma de julgamento (por unanimidade de votos), no **Acórdão n.º 9303-009.896**, de 11/12/2019, da relatoria do ilustre *Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal*, adotado como fundamentos do Acórdão n.º 9303-006.388, de 22/02/2018, da *Conselheira Tatiana Midori Migiyama*, razão pela qual transcrevo o voto daqueles Acórdãos como razões de decidir no presente processo.

“(…) Quanto à 2ª lide posta em Recurso Especial, qual seja, se as receitas decorrentes de variações cambiais ativas integram ou não a receita de exportação, entendo que assiste razão ao sujeito passivo.

Eis que não há que se falar em exclusão das variações cambiais do montante da receita de exportação para fins de estabelecimento da relação percentual que será aplicada sobre o montante dos insumos e determinará a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Tanto é assim, que o STF ao apreciar o RE 627815, em julgamento de recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida pelo Plenário Virtual, entendeu que as receitas de exportação decorrentes da variação cambial não devem tributadas pelo PIS e Cofins, por não figurarem como receita financeira, mas receita de exportação. Eis a ementa:

“EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II – O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas.

III - O legislador constituinte ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as

exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.

IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do *leading case*, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos.

VI - Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal.

Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543B, § 3º, do CPC.”

Sendo assim, é de se impor razão ao sujeito passivo, em respeito ao art. 62, § 2º, da Portaria MF 343/2015 – com alterações posteriores:

“[...] § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

Ainda que o STF tenha tratado de variação cambial ativa para fins de atrair a aplicação da imunidade, afastando a tributação pelo PIS e Cofins, deve-se, por coerência, aplicar a mesma inteligência nesse caso.

Proveitoso trazer ainda o entendimento proferido em acórdão 9303-003.043 de relatoria do ilustre Presidente em exercício Rodrigo da Costa Pôssas, que consignou a seguinte ementa (Grifos meus):

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI
Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000 CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. ATUALIZAÇÃO
MONETÁRIA. POSSIBILIDADE.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62A do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo. No ressarcimento/compensação de crédito presumido de IPI, em que atos normativos infralegais obstaculizaram o creditamento por parte do sujeito passivo, é devida a atualização monetária, com base na Selic, desde o protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento do crédito (recebimento em espécie ou compensação com outros tributos).

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. VARIAÇÃO CAMBIAL ATIVA.

A Lei 9363 autoriza a inclusão das variações monetárias na receita de exportação para fins de cálculo do valor do crédito presumido."

Para melhor elucidar o entendimento do ilustre relator, segue transcrição de parte de seu voto:

“[...]”

O mesmo entendimento foi manifestado pela Coordenação Geral do Sistema de Tributação (Cosit), conforme exposto no excerto da Solução de Consulta nº 10, de 17 de junho de 2002, a seguir transcrito:

A receita de vendas nas exportações de bens, com o valor expresso em moeda estrangeira, será convertida em reais à taxa de câmbio fixada no boletim de abertura pelo Banco Central do Brasil, para compra, em vigor na data de embarque dos bens para o exterior. Considera-se como data de embarque dos bens para o exterior aquela averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior – Siscomex.

Assim, embora a lei instituidora do incentivo determine que a apuração da receita de exportação seja feita com base na legislação que rege a contribuição para o PIS e a Cofins e, subsidiariamente, com base na legislação do Imposto de Renda e do IPI (art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996), por ser específica, o disposto no itens I e II da Portaria MF nº 356, de 1988, não conflita com o estabelecido no art. 9º5 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, que trata das variações monetárias concernentes apenas aos “direitos de crédito e das obrigações do contribuinte”.

Como na operação de exportação, os direitos de crédito surgem após o embarque da mercadoria para o exterior, logo, somente após a referida data, eventual variação na taxa de câmbio será tratada como despesa ou receita financeira, respectivamente, de variação monetária passiva ou ativa, itens que integram a receita operacional da pessoa jurídica, segundo a legislação do Imposto de Renda.

Logo, para efeito do benefício fiscal em apreço, a receita de exportação é considerada efetivada, no ato da entrega do bem ao comprador, ou seja, na data de embarque da mercadoria, que nas exportações por via marítima (caso em apreço), corresponde a data da cláusula *shipped on board* ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga e averbada no Comprovante de Exportação, emitido pelo Siscomex.

Em decorrência, qualquer variação no preço do produto, especialmente, em decorrência da variação na taxa câmbio entre a data de emissão da nota fiscal de saída dos produtos do estabelecimentos e a data de embarque, deve ser objeto de nota fiscal complementar de preço, conforme expressamente determinado no parágrafo único do art. 19 da Lei nº 4.502, de 1964.

Embora com fundamentação um pouco distinta, essa decisão corrobora o entendimento já pacificado nessa Turma que considera legal a inclusão das variações monetárias na receita de exportação para fins de cálculo do valor do crédito presumido [...]

Em vista do exposto, é de se dar provimento em parte ao Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo, para considerar como receita de exportação a variação cambial dos valores das exportações ocorrida entre a data da emissão da nota fiscal e a data do embarque dos bens para o exterior.

Conclusão

Em vista do exposto, voto da seguinte forma:

(a) como o entendimento da turma quanto à matéria é mais prejudicial à recorrente do que a decisão recorrida, **nego provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para manter a decisão recorrida, quanto à matéria: **(1)** exclusão da receita de exportação (RE) e da receita operacional bruta (ROB), das receitas de vendas ao exterior, para fins de cálculo da relação percentual RE/ROB a ser aplicado na base de cálculo do Crédito Presumido do IPI;

(b) **dou provimento em parte** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quanto à matéria: (2) atualização monetária do ressarcimento pela taxa Selic, para admitir a atualização pela Taxa SELIC somente da parcela do crédito que não foi reconhecida em decorrência de oposição estatal ilegítima, a partir de 360 dias do protocolo do pedido e

(c) **dou provimento em parte** ao Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo, em relação à inclusão da receita de variação cambial na Receita de Exportação – Rex, para considerar como receita de exportação a variação cambial dos valores das exportações ocorrida entre a data da emissão da nota fiscal e a data do embarque dos bens para o exterior.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos