



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

Processo n° 10783.901514/2008-33
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-001.527 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria DCOMP-ELETRÔNICO - RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente FRISA FRIGORÍFICO RIO DOCE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUENTES.

Por força das reiteradas decisões do STJ e do art. 62-A do RICARF, inclui-se na base de cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de insumos que não sofreram a incidência do PIS e Cofins.

CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA.

As aquisições de energia elétrica estão excluídas do cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, uma vez que tal insumo não é considerado produto intermediário à luz da legislação do IPI. Súmula CARF nº 19.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. EXCLUSÃO DAS VARIAÇÕES CAMBIAIS.

As variações cambiais não compõem a receita de exportação para efeito de apuração do crédito presumido de IPI.

TAXA SELIC.

Por força das reiteradas decisões do STJ e do art. 62-A do RICARF, o valor do ressarcimento do crédito presumido deve ser corrigido pela variação da taxa Selic.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos seguintes termos: 1) por unanimidade de votos, para reconhecer o direito de o contribuinte apurar o crédito presumido em relação às aquisições de pessoas físicas e cooperativas, assim como à aplicação da taxa Selic a partir da data de

formalização do pedido; e 2) por maioria de votos, negou-se provimento quanto à inclusão das variações cambiais na receita de exportação. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho e Raquel Motta Brandão Minatel, que reconheceram o direito à inclusão das variações cambiais verificadas entre a data da emissão da nota fiscal e a data do embarque das mercadorias.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Liduína Maria Alves Macambira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Liduína Maria Alves Macambira, Domingos de Sá Filho, Robson José Bayerl, Raquel Motta Brandão Minatel e Marcos Tranchesí Ortiz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ/Juiz de Fora que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o despacho decisório que indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, correspondente ao período de 01/07/2003 a 30/09/2003, e, conseqüentemente, homologou parcialmente as compensações declaradas.

Adoto e transcrevo trecho do relatório da decisão recorrida, fls. 976/982

Em análise no presente processo as DCOMP a seguir discriminadas, por intermédio dos quais o contribuinte retro identificado pretendeu utilizar crédito originário de Saldo Credor do IPI escriturado no 3º trimestre/2003, no valor de R\$ 3.375.942,69, decorrente do Crédito Presumido do IPI relativo ao 1º trimestre/1999, 1º ao 4º trimestres/2000, 1º ao 4º trimestres/2001 e 2º trimestre/2003, para a extinção(compensação) dos débitos nelas discriminados.

(...)

Da verificação da legitimidade e materialidade do crédito resultou o PARECER SEFIS Nº 50/2008, fls. 813/846, por intermédio do qual a Autoridade Fiscal dá conta de que:

=> o contribuinte apurou o crédito presumido com base no regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276/2001 para o 2º trimestre/2003; para os demais trimestres o cálculo se deu com base na Lei nº 9.363/96;(destaquei)

=> o contribuinte apresentou o DCP e informações do Crédito Presumido nas DCTF para todos os períodos de apuração solicitados e fez o estorno necessário na sua escrita fiscal quando da transmissão das DCOMP;

=> foram apuradas as divergências a seguir enumeradas, na apuração do crédito presumido, em relação ao valor escriturado pelo contribuinte:

- Indevida inclusão de insumos que não se enquadram no conceito de MP, PI e ME, nos moldes do PN 65/79;
- Inclusão de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, os quais, por não serem contribuintes do PIS e da Cofins, não dão direito ao seu cômputo no cálculo do crédito;
- Inclusão de produtos adquiridos para revenda;
- **Não comprovação de alguns valores pleiteados como receita de exportações, por não estarem as notas fiscais vinculadas ao DDE indicado, sendo que algumas se tratavam de correção cambial, conforme informado pelo contribuinte. (destaquei)**

Dando continuidade ao parecer, o auditor destacou os fundamentos legais instituidores do crédito presumido e a legislação suplementar definidora dos diversos conceitos pertencentes ao benefício fiscal em questão, de modo a embasar as glosas atinentes aos insumos que não se enquadram no conceito de MP, PI e ME, bem como as aquisições de pessoas físicas e cooperativas, acrescentando que os valores referentes a combustíveis e energia elétrica somente são admissíveis para o contribuinte optante pelo Regime Alternativo de apuração do crédito presumido (Lei 10.276/2001).

Sobre as exclusões das **aquisições de pessoas físicas, cooperativas e outras não sujeitas ao PIS/Pasep e Cofins**, salientou que o art. 2º, §2º da IN SRF nº 23/1997 e art. 16 da IN SRF nº 69/2001, seriam suficientes para embasar a glosa, mas entendeu ser conveniente reproduzir quase integralmente o Parecer PGFN/Cat nº 3.092, de 2002, pois, segundo seu entendimento, o mesmo "versa com peculiar qualidade acerca do tema ...".

(...)

Salientou que o contribuinte, para os anos de 1999, 2000 e 2001 fez apuração com base nas compras e para o ano de 2003 pelo custo integrado, e, observou:

"Como para os anos de 1999, 2000 e 2001 o contribuinte há não utilizava o sistema de custos integrados e para o ano de 2003 o arquivo que embasou a apuração de seus custos não estava compatível com a sua escrita, a fiscalização optou por fazer o cálculo para todos os períodos com base no §7º do art. 3º da IN SRF nº 23/97 e art. 15 da IN SRF Nº 69/2001, ou seja, somando-se a quantidade em estoque no início do período de apuração com as quantidades adquiridas e diminuindo do total a soma das quantidades em estoque no início do período de apuração com as quantidades adquiridas e diminuindo do total a soma das quantidades em estoque no final do período, sendo que para o

ano de 2003 utilizou-se o segundo arquivo de compras apresentado que estava compatível com as aquisições para industrialização escrituradas nos seus livros".

Destacou-se, ainda, a necessidade de exclusão da base de cálculo do crédito presumido do valor dos insumos utilizados em produtos não acabados e acabados mas não vendidos, o que se procedeu através das planilhas de fls. 810/812.

(...)

Quando aos valores da Receita Operacional Bruta constatou-se que "o valor informado pelo contribuinte não contemplou as receitas de revenda e de prestação de serviços, obrigatórios para o cálculo do crédito presumido até março/2003, segundo o art. 8º, I, da IN SRF nº 23/97. Somente a partir de abril de 2003, com a determinação do art. 21, I, da IN SRF nº 315/2003, que a receita operacional bruta passou a ser somente a receita de vendas de produtos industrializados pela empresa". E concluiu quanto ao tema, demonstrando os valores da ROB da seguinte forma:

(...)

Quanto à Receita de Exportação verificou-se a inclusão indevida da variação cambial (notas fiscais de complementação de preço) e de notas fiscais não vinculadas ao DDE informado, razão por que foram glosadas, tendo sido apurados os seguintes valores de RE: (destaquei)

(...)

Salientou-se ainda, a ausência de débitos escriturados no RAIPI, implicando, portanto, valor do saldo credor passível de ressarcimento da ordem de R\$ 912.981,50, motivo por que, propôs-se ao final do Relatório Fiscal o reconhecimento do direito creditório nesse mesmo valor, ou seja, R\$ 912.981,50.

Na seqüência foi proferido pela autoridade competente o Despacho Decisório de fl. 847, que, tomando por base o mencionado Relatório e acatando a sua proposta, decidiu reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 912.981,50 e homologar parcialmente [conforme discriminado na planilha no início deste Relatório] as compensações vinculadas ao crédito relativo ao 3º trimestre/2003 tratado no presente processo.

Cientificado do Despacho Decisório em 11/12/2008 (fls. 847/848) e inconformado, apresentou o interessado a **manifestação de inconformidade** de fls. 850/889, em 09/01/2009 (fl. 850), por meio da qual, em síntese:

=> alega, inicialmente, a **suspensão da exigibilidade** dos débitos cuja compensação restou não homologada, até decisão final a ser prolatada;

=> pondera, quanto à glosa das **aquisições de pessoas físicas e cooperativas:**

(...)

=>assevera que deverão ser canceladas as glosas das aquisições de boi de pessoa física e de cooperativas, nos montantes e períodos abaixo descritos:

(...)

=>prossegue na sua defesa reportando-se à **conceituação de insumos** dada pelo PN 65/79, que no seu entendimento não encontra o menor suporte legal, por representar inequívoco erro de aplicação da legislação federal correlata, que ao conceituar produto intermediário o faz no sentido de se tratar daquele produto que, embora não faça parte do produto industrializado, seja consumido durante o processo de industrialização, ressalvando apenas os bens levados ao ativo permanente;

(...)

=> reforça seu entendimento de que *"o conceito de insumos previsto pela legislação do IPI abrangia e continua abrangendo todos os tipos de aquisições que sejam efetivamente utilizados no processo de industrialização de bens, pouco importando se com estes sejam ou não agregados, se se desgastam integralmente ou parcialmente e, se por contato físico direto ou não"*;

=> pondera que *"a Lei 9363/96 prevê que o crédito presumido será apurado com base no total das aquisições, não fazendo, pois, qualquer tipo de ressalva, o mesmo ocorrendo com as disposições da Lei 10.276/2001", e acrescenta que "qualquer limitação que se faça acerca do referido conceito configura inegável violação de lei e, conseqüentemente, do princípio da legalidade"*;

=> menciona, ainda, que todas as aquisições computadas no cálculo do crédito presumido [tais como energia elétrica, combustível, comunicação] tratam-se de custos indispensáveis à consecução das suas atividades, representam custo de produção, foram onerados pelo PIS e COFINS e devem compor a base de cálculo do benefício fiscal, sob pena de configurar imposição abusiva e ilegal, devendo, pois, ser canceladas as glosas a seguir discriminadas:

(...)

=> assevera, quanto à glosa da variação cambial da Receita de Exportação, que se trata de uma interpretação equivocada do que seja variação cambial, que, no seu entendimento, não se trata da variação da taxa do dólar do período compreendido entre a data da saída da mercadoria do estabelecimento industrial e a data do efetivo embarque, mas, sim, trata-se da elevação do preço inicialmente praticado após a exportação, razão por que

veementemente impugna a regra contida no AD COSIT 09/98, já que as exportações não podem ser consideradas a partir da data da saída dos produtos do estabelecimento industrial exportador, mas, sim, a partir do efetivo embarque internacional;

=> menciona, ainda, que a variação cambial é apurada quando da conclusão do negócio, que, ocorre quando da efetiva exportação da mercadoria e não da simples saída desta do estabelecimento industrial, e cita a Resolução nº 2001/00912, do Conselho Federal de Contabilidade, como ato orientador da forma de se escriturar as variações cambiais;

=> finaliza o tema variação cambial nos seguintes termos: *"portanto, todas as notas fiscais apresentadas como complemento de preço e que tiveram os respectivos DDE's informados, não poderão ser excluídas do total das receitas de exportação já que não configuram variação cambial";*

=> dando seqüência ao tema Receita de Exportação, no que se refere às notas fiscais excluídas porque não foram identificadas as respectivas DDE's, afirma que as notas fiscais a seguir discriminadas deverão compor o cálculo do crédito presumido:

(...)

=> discorda da inclusão, na **Receita Operacional Bruta**, das receitas decorrentes de simples revenda e de prestação de serviços, sob o argumento de que se o objetivo do crédito presumido é fomentar as exportações de produtos industrializados, somente se deveria utilizar, como parâmetro na apuração da proporcionalidade das exportações, aqueles valores que tivessem estrita ligação com a exportação de produtos industrializados;

=> acrescenta que a própria Receita Federal reviu sua posição e alterou seu entendimento, permitindo, a partir da IN SRF nº 315/2003, que somente as receitas de vendas de produtos industrializados fossem computadas na ROB para fins de apuração do CP;

=>pleiteia o acréscimo de atualização monetária, pela taxa Selic, sobre os valores requeridos, e cita jurisprudência administrativa e judicial favoráveis à sua tese;

=> *reforça seu pedido de suspensão da exigibilidade dos débitos decorrentes da não homologação da compensação, na forma do art. 151 do CTN e art. 66, §§ 40 e 50 da IN RFB 900/2008;*

Ao longo de toda sua manifestação, a requerente reproduz fragmentos de jurisprudências administrativa e judicial, assim como alguma doutrina, que considera ampararem o seu entendimento.

Requer, ao final, o reconhecimento do direito ao ressarcimento integral pedido, acrescido da taxa selic.

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG, mediante Acórdão nº 09-32.874, de 13 de dezembro de 2010,

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

Autenticado digitalmente em 28/03/2012 por LIDUINA MARIA ALVES MACAMBIRA. Assinado digitalmente em 29/03/2012 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/03/2012 por LIDUINA MARIA ALVES MACAMBIRA

Impresso em 16/04/2012 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA

julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, sob os fundamentos conforme ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CALCULO.

I- INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO
PRODUTIVO.

A base de calculo do crédito presumido será o somatório da aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo, dentre os quais não se incluem gastos com materiais utilizados para geração de energia, isto é, como força motriz na movimentação de máquinas e equipamentos (combustíveis, óleo bpf) bem como não incluem os gastos com materiais utilizados na manutenção de instalações, máquinas e equipamentos e materiais de uso e consumo.

II- AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E
COOPERATIVAS.

O valor das matérias-primas adquiridas de pessoas físicas e cooperativas, não se computa no cálculo do crédito presumido, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições. Somente a partir da entrada em vigor das disposições da IN SRF 313/2003, possível se torna a inclusão das aquisições das cooperativas no cálculo do crédito presumido.

III- RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

Para fins de apuração do crédito presumido, a Receita de Exportação a ser considerada é o valor em reais registrado nas notas fiscais de exportação no mês da sua emissão, ou seja, da saída dos produtos do estabelecimento industrial, não devendo ser computada eventual variação cambial entre a data de emissão da nota fiscal e a do embarque para o exterior. Da mesma forma deverão ser excluídas as notas fiscais de saída para exportação em relação aos quais não se vincula nenhum DDE.

IV- RECEITA OPERACIONAL BRUTA.

Integram a receita operacional bruta, nos termos da legislação de regência, as receitas de revenda e de prestação de serviços, situação essa somente alterada a partir da

entrada em vigor do §12 do art. 3º da Portaria MF nº 64, de 24/03/2003, através do qual deixaram de ser incluídas as referidas receitas na apuração da receita operacional bruta para efeito de cálculo do crédito presumido.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTARIA

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

I JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade, contando com validade e eficácia. Não cabe à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação, mas, tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento.

II- CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS.

É incabível, por falta de previsão legal, a incidência de atualização monetária ou de juros Selic sobre o ressarcimento de créditos de IPI.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO DEFERIDO EM PARTE NÃO HOMOLOGAÇÃO PARCIAL.

A permissão para a compensação de débitos tributários somente se dá com créditos líquidos e certos, conforme art. 170 do CTN. Uma vez deferido em parte o direito creditório indicado pela interessada para compensar os débitos objeto das DCOMPS em análise, cabe a homologação parcial das compensações sob exame, até o limite do direito creditório reconhecido.

Cientificada da decisão em 16/02/2011, fls. 999, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 17/03/2011, fls. 1004/1044, reiterando os argumentos apresentando na manifestação de inconformidade para requerer a reforma da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liduína Maria Alves Macambira

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Das aquisições a pessoas físicas e cooperativas

Quanto às aquisições de insumos de cooperativas e de pessoas físicas, autoridade julgadora *a quo* assim conduziu seu voto (transcrevo apenas parte):

Nesse contexto, em relação aos créditos presumidos apurados no 1º trimestre/1999, no ano de 2000, no ano de 2001, e 1º trimestre/2003 deve ser mantida a exclusão, na forma como procedido pela DRF de origem, porquanto não é permitido incluir, por falta de autorização legal, o valor das aquisições de insumos de cooperativas e de pessoas físicas, não contribuintes do PIS e da Cofins, no cálculo do Crédito Presumido.

Já para o 2º trimestre/2003, em relação ao qual já vigoravam as disposições da IN SRF 313/2003, possível se torna a inclusão das aquisições das cooperativas no cálculo do crédito presumido, devendo, portanto, ser restabelecido, compondo a base de cálculo do crédito presumido, o valor de R\$ 852.481,35, correspondente ao valor das glosas atinentes às aquisições de cooperativas, conforme discriminado na planilha de fls. 773/774.

De acordo com art. 62-A do Regimento Interno do Conselho de Administrativo de Recursos Fiscais, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 21 de dezembro de 2010, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF¹.

A questão acerca das aquisições de insumos de pessoas físicas e de cooperativas para as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais foi tratada no Recurso Especial nº 993.164, representativo da controvérsia.

A seguir reproduzo a ementa da decisão proferida pelo STJ, sob a sistemática do art. 543-C do CPC, Recurso Especial nº 993.164, *verbis*:

RECURSO ESPECIAL Nº 993.164 - MG (2007/0231187-3)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX RECORRENTE:
EXPORTADORA PRINCESA DO SUL LTDA ADVOGADO:
ADRIANO FERREIRA SODRÉ E OUTRO(S)

RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL PROCURADORES:
CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO EVERTON LOPES
NUNES E OUTRO(S)

RECORRIDO: OS MESMOS

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E

¹ Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

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), exurgindo 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 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.”

Assim, com base nesta decisão do STJ, extraída da página de jurisprudência do Tribunal, e no art. 62-A do RICARF, adota-se o entendimento do REsp ao caso concreto.

Assim, não pode persistir a glosa sobre essas aquisições no cálculo do crédito presumido de IPI, devendo ser feito a apuração desse benefício fiscal.

Cabe ressaltar que a autoridade julgadora *a quo* já havia se manifestando pela inclusão das aquisições das cooperativas, referente ao 2º trimestre/2003, no cálculo do crédito presumido de IPI, devendo ser computado nessa base o valor de R\$ 852.481,34, que corresponde ao valor das glosas sobre essas aquisições.

Combustíveis, Energia Elétrica e Produtos Intermediários

Sem a razão a recorrente, como bem fundamentou o voto condutor da decisão recorrida.

Pois bem. De acordo com Parecer Sefis nº 50/2008, o contribuinte apurou o crédito presumido com base no regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276/2001 para o 2º trimestre/2003; para os demais trimestres o cálculo se deu com base na Lei nº 9.363/96.

Às aquisições de combustíveis e de energia elétrica, incide a Súmula CARF nº 19, na consolidação efetuada por meio da Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, *in verbis*:

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Tratando-se de matéria sumulada, deve ser aplicado obrigatoriamente o entendimento consolidado no âmbito administrativo, em razão de disposição regimental.

Assim, mantém a exclusão das aquisições desses insumos para os anos de 1999, 2000 e 2001 da base de cálculo do crédito presumido uma vez que não são considerados produtos intermediários à luz da legislação do IPI. Esse é o atendimento a ser adotado, por não ter a recorrente feito a opção pelo cálculo facultado pela Lei nº 10.276, de 2001.

Importa salientar que, tendo o contribuinte optado pelo regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276, de 2001 para o 2º trimestre de 2003, não houve glosa desses itens por parte da autoridade fiscal.

Como pode ser observado, não houve violação a nenhuma norma. Ao contrário, houve cumprimento a lei. Portanto, não cabe reforma a decisão recorrida.

Também não cabe reformar a decisão da autoridade julgadora *a quo* ao manter a glosa das demais aquisições por não se enquadrarem no conceito de produtos

intermediários conforme posto na legislação de IPI. O Parecer Normativo nº 65, de 1979 integra essa legislação.

Como já dito em julgados dessa Corte Administrativa, na verdade, o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, vem elucidar a correta interpretação do art. Art.164, inciso I do RIPI/2002, não lhe modificando o sentido e o alcance. A orientação administrativa contida nesse parecer é válida e acompanhado os fundamentos nele ancorado.

Cumprir reproduzir as disposições de o aludido Parecer dada a importância do entendimento nele contido:

Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).

2 - O artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8ª do artigo 2º do Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, repetida *ipsis verbis* pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:

‘Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer’.

Como se vê, trata-se de norma não auto-aplicável, de vez que ficou atribuído ao regulamento especificar os produtos entrados que geram o direito à subtração do montante de IPI a recolher.

3 - Diante disto, ressalte-se serem *ex nunc* os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 66 do RIPI/79, ou seja, usando da atribuição que lhe foi conferida em lei, o novo Regulamento estabeleceu as normas e especificações que a partir daquela data passaram a reger a matéria, não se tratando, como há quem entenda, de disposição interpretativa e, por via de consequência, retroativa, somente sendo, portanto, aplicável a norma em análise, a seguir transcrita, aos fatos ocorridos a partir da vigência do RIPI/79:

‘Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8ª):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.’

4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários

que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

4.1 - Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma 'matérias-primas' e 'produtos intermediários' são empregados *stricto sensu*, a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.

4.2 - Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários *stricto sensu*, ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

7 - Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários *stricto sensu*, vigente o RIPI/79, o direito

ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse "...e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens ao ativo permanente", para o mesmo resultado.

7.1 - Tal opção, todavia, equivaleria a pôr de lado o princípio geral de direito consoante o qual 'a lei não deve conter palavras inúteis', o que só é lícito fazer na hipótese de não se encontrar explicação para as expressões inúteis.

8 - No caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta acepção, de vez que a expressão 'incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização' é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto nº 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários *stricto sensu*, geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o direito os produtos que embora não se integrando no novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização.

8.1 - A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.

8.2 - O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIPI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.

9 - Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos 'que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização', para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários *stricto sensu*, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão 'consumidos' sobretudo levando-se em conta que as restrições 'imediate e integralmente', constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

Aceito o entendimento dado pelo Parecer. Assim, nem todos os insumos consumidos na industrialização podem ser considerados matérias primas e produtos intermediários para fins de gerar o respectivo direito de crédito.

Nesse sentido, não posso acolher o argumento da recorrente. Mantêm-se as glosas das aquisições de energia elétrica, combustíveis e de produtos intermediários.

Da receita de exportação

Quanto à receita de exportação vem a recorrente rebatendo que *"o acórdão recorrido é omissivo já que as exportações não podem ser legalmente consideradas a partir da data da saída dos produtos do estabelecimento industrial exportador, mas, sim, a partir do efetivo embarque internacional."*

A recorrente diz que não há na legislação previsão para não emissão de nota fiscal complementar. Aduz que só na data do embarque internacional *"se tem conhecimento do real valor da mercadoria, eis que conhecida a cotação do dólar no referido momento. Daí a necessidade de emissão da nota fiscal complementar."* Entende que *"todas as notas-fiscais apresentadas como "complemento de preço" e que tiveram os respectivos DDE's informados, não poderão ser excluídas do total das receitas de exportação já que não configuram variação cambial."*

Aqui entendo que a recorrente incorreu num equívoco. Pode até não ter norma legal proibindo a emissão de nota fiscal complementar, agora quanto a não configurar variação cambial a diferença entre a taxa de câmbio dos momentos data de registro (saída do estabelecimento) e data do embarque, entendo que aqui a recorrente incorreu num equívoco.

Veja, é preciso reconhecer o nosso ordenamento jurídico de forma sistêmica. Essa diferença, registrada na nota fiscal complementar, tem a denominação de variação cambial, não tem outra. É uma receita, mas classificada como receita financeira. Como variação cambial que é, tem que ser excluída do total da receita de exportação. Vejamos.

Como se pode observar a controvérsia aqui reside na variação monetária ocorrida no preço a ser recebido por conta de exportação para o exterior, variação essa registrada pela recorrente em nota fiscal complementar.

Para efeito de apuração do crédito presumido de IPI deve-se observar aos termos do art. 3º da Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996, c/c os do art. 9º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, para o conceito de Receita Operacional Bruta e Receita de Exportação:

Lei nº 9.363, de 1996

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

Autenticado digitalmente em 28/03/2012 por LIDUINA MARIA ALVES MACAMBIRA. Assinado digitalmente em 2

9/03/2012 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/03/2012 por LIDUINA MARIA ALVES MAC

AMBIRA

Impresso em 16/04/2012 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

Lei nº 9.718, de 1998:

Art. 9º As variações monetárias dos direitos de crédito e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de câmbio ou de índices ou coeficientes aplicáveis por disposição legal ou contratual serão consideradas, para efeitos da legislação do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição PIS/PASEP e da COFINS, como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso.

Com efeito, depreende-se a partir da leitura do art. 3ª da Lei nº 9.363, de 1996, que a Receita Operacional Bruta e a Receita de Exportação, para apuração do crédito presumido do IPI como ressarcimento das contribuições PIS e Cofins, levará em conta o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador. E mais, que o conceito de Receita Operacional Bruta, toma-se o previsto na legislação do imposto de renda.

Por sua vez, o art. 9º da Lei nº 9.718, de 1998, determinou que as variações monetárias, serão consideradas como receitas ou despesas financeiras, conforme o caso. A variação entre a taxa de câmbio de saída dos produtos do estabelecimento e a taxa de câmbio quando do efetivo embarque trata-se de uma variação cambial, que poderá ser positiva/ativa ou negativa/passiva. Portanto, sendo a variação cambial ativa receita financeira, não integra a receita de exportação para efeito de cálculo do crédito presumido de IPI.

A receita de exportação para efeito de cálculo do crédito presumido de IPI corresponderá o somatório das notas fiscais dos produtos destinados ao exterior.

Das notas fiscais excluídas vem a recorrente argüindo que embora tenha a autoridade julgadora atribuído plausibilidade em suas justificativas, contudo, por não se encontrar devidamente convicto, optou por manter excluídas as referidas notas, quando deveria ter aplicado a regra instituída pelo art. 112 do CTN, para reconhecê-las na apuração do crédito presumido de IPI.

Da leitura do voto condutor vê-se que autoridade julgadora fez uma argumentação apenas que poderia concluir que uma determinada nota fiscal naquele peso e valor estaria vinculada ao DDE, mas isso não provaria a vinculação das notas fiscais aos DDE. A autoridade julgadora manteve a glosa por concluir que não houve a comprovação da vinculação. E acrescentou que caberia ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado com base no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Da mesma forma, de acordo com o disposto no inciso I do art. 333 do Código do Processo Civil, incumbe ao autor o ônus da prova quanto aos fatos constitutivos de seu direito.

DocId:32404244 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 28/03/2012 por LIDUINA MARIA ALVES MACAMBIRA. Assinado digitalmente em 29/03/2012 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 28/03/2012 por LIDUINA MARIA ALVES MACAMBIRA

Impresso em 16/04/2012 por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA

Portanto, tratando-se de pedido de ressarcimento, o ônus de provar fazer jus ao direito alegado é da recorrente Assim, não cabe reparo a decisão recorrida nesse tópico.

Diante dessas considerações, mantém-se a exclusão das variações cambiais e das notas fiscais não vinculadas do cômputo da Receita de Exportação.

Da Receita Operacional Bruta

A autoridade fiscal esclareceu no Parecer Sefis ° 50/2008, que no cômputo da Receita Operacional Bruta só foram consideradas as receitas de revendas e de prestação de serviços para os exercícios anteriores ao 2º trimestre de 2003.

Por sua vez, a recorrente pleiteia a exclusão dessas receitas, sob o argumento que o objetivo do crédito presumido é fomentar as exportações de produtos industrializados, devendo levar em consideração como parâmetro na apuração da proporcionalidade das exportações, os valores que tivessem estrita ligação com a exportação desses produtos.

No tocante a receita operacional bruta deve-se observar o que ficou regulamentado para efeito de apuração do crédito presumido de IPI.

A Lei nº 9.363, de 1996, dispõe em seu art. 6º:

Art. 6º 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.

A Portaria MF nº 37, de 27 de fevereiro de 1997 que regulamentou o crédito presumido do IPI, vigente nos períodos objeto do ressarcimento, com exceção do 2º trimestre de 2002, disciplinou no parágrafo 15 do art. 3º que:

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.

(...)

§ 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;

(...)

A Instrução Normativa SRF Nº 23/97, foi editada com base no disposto na Portaria MF nº 38, de 1997, dispondo no art. 8º o entendimento então esposado no art. 3º, § 15 da mencionada Portaria.

Portanto, vigente a Portaria MF nº 38, de 1997 para os períodos anteriores ao 2º trimestre/2003, não há como desconsiderar os valores das receitas de revenda e de prestações de serviços no cômputo da receita operacional bruta.

É bem verdade que houve uma alteração de entendimento, que veio no § 12 do art. 3º da Portaria MF nº 64, de 24 de março de 2003, que entrou em vigor e produziu efeitos na data de publicação, no caso em 26/03/2003, entretanto não alcançou os períodos: 1º trimestre de 1999, anos de 2000 e 2001.

A Portaria MF nº 64, de 2003, assim dispôs:

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.

(...)

12. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora nos mercados interno e externo; (destaque não-original).

Conforme disposto no inciso I do § 12, acima transcrito, para efeito de cálculo do crédito presumido de IPI, a receita operacional bruta abarca apenas a venda de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora.

Como bem fundamentou o voto condutor da decisão recorrida, não há como aplicar as alterações introduzidas para os períodos anteriores ao 2º trimestre de 2003. Entendo, por fim, que os valores apuradas pela fiscalização estão em perfeita consonância com a legislação de regência, vigente à época do fato, não merecendo reparo:

E não há como retroceder essa alteração ao presente pedido. As portarias e as instruções normativas não são atos interpretativos. São normas complementares das leis tributárias (art. 100 do CTN), que regulamentam, que detalham as disposições legais. No caso em pauta, a Portaria MF 64/2003 alterou conceitos envolvidos na apuração do benefício, trazendo expressa a sua vigência e efeitos a partir de sua publicação, no caso, 26/03/2003.

Portanto, na receita operacional bruta, para os períodos anteriores ao 2º trimestre de 2003 contemplados nesse pedido de ressarcimento, levará em consideração as receitas das vendas e das prestações de serviços para efeito de cálculo do crédito presumido de IPI.

Dessa forma, não merece reforma a decisão recorrida.

Da atualização monetária

É cediço que é vedada a atualização de créditos meramente escriturais por absoluta falta de previsão legal, inclusive com precedentes jurisprudenciais. Entrementes, o reconhecimento de atualização monetária desses créditos a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento com a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao pagamento

e de 1% no mês do pagamento, encontra-se pacificada pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal.

Embora não se tratem de decisão plenária na sistemática do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, como exige o art. 62-A do RICARF² para a sua reprodução por seus conselheiros, reproduzo pesquisa à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, com um sem-número de decisões monocráticas julgando a matéria, por todos o RE 653.342, de lavra da Min. Carmem Lúcia, cuidando de fatos assemelhados, apresentados em julgado recente nessa turma:

1. Recurso extraordinário interposto com base no art. 102, inc. III, alínea a, da Constituição da República contra o seguinte julgado do Tribunal Regional Federal da 4ª Região:

“TRIBUTÁRIO. LEI 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. INCLUSÃO DE INSUMOS ADQUIRIDOS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO FORMADA INCLUSIVE PELO FATURAMENTO RESULTANTE DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO PELO IPI. CORREÇÃO MONETÁRIA. APLICAÇÃO EM CASO DE NEGATIVA ADMINISTRATIVA OU ATRASO INJUSTIFICADO NO DEFERIMENTO DO PEDIDO ADMINISTRATIVO. TERMO INICIAL DA ATUALIZAÇÃO. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC EM RELAÇÃO AOS CRÉDITOS PRESUMIDOS OUTORGADOS NAS VIAS ADMINISTRATIVAS E JUDICIAL. VERBA HONORÁRIA. ART. 20 DO CPC .1. A Lei 9.363/96 permite que na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI seja incluída as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo de bens destinados à exportação para o exterior, independentemente da empresa exportadora ter adquirido tais insumos de sociedades cooperativas e pessoas físicas, as quais não estão sujeitas ao pagamento da COFINS e da contribuição ao PIS. Hermenêutica em consonância com os métodos interpretativos gramatical, lógico, sistemático, histórico e finalístico. Precedentes do STJ e desta Corte. 2. Na apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI, em consonância com uma interpretação histórica, finalística e o teor do disposto na Lei 9.363/93, a receita de exportação abrange inclusive o faturamento resultante do produto não tributado pelo IPI (N/T na tabela do IPI - TIPI) e de produtos que não tenham sido objeto de industrialização pela empresa exportadora. Precedentes desta Corte. 3. A correção monetária sobre valor a ser restituído a título de crédito presumido do IPI, à semelhança dos créditos escriturais, tão-somente é possível quando houver negativa administrativa ou mesmo atraso injustificado no deferimento do pedido administrativo. 4. O ressarcimento em espécie, a ser realizado pela Administração Fazendária, dos créditos presumidos do IPI, outorgados tanto na via administrativa como na via judicial, devem ser corrigidos pela taxa SELIC, por analogia à regra correspondente à forma de atualização monetária prevista para a repetição do indébito e a compensação das dívidas tributárias da Fazenda Nacional com o contribuinte, consoante o disposto no

² Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.

§ 4º do art. 39 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995. 5. É viável o afastamento dos limites de 10% e 20%, definidos no § 3º do art. 20 do CPC, quando for vencida a Fazenda Pública, naquelas causas onde não houver condenação, nas de valor inestimável, desde que a observância do critério dos percentuais mínimos e máximos resultar em valor ínfimo ou exorbitante, ante a exigência de adequação da aludida verba sucumbencial ao grau de zelo profissional, ao lugar da prestação do serviço, à natureza e complexidade da causa, ao trabalho realizado pelo advogado e ao tempo exigido para o seu serviço. Interpretação em consonância com a regra do § 4º do art. 20 do CPC” (fl. 696, grifos nossos).

2. A Recorrente afirma que o Tribunal a quo teria contrariado os arts. 2º, 5º inc. II, e 153, § 3º, da Constituição da República.

Argumenta que “não se pode equiparar (...) a restituição ou a compensação de tributos pagos a maior com o mero ressarcimento de créditos de IPI. Naqueles, ocorre devolução de valores pagos indevidamente, incidindo a correção monetária prevista no art. 66 da Lei n. 8.383/91 e/ou art. 74 da Lei n. 9.430/96; no ressarcimento de créditos presumidos, ao contrário, não há pagamento indevido, configurando tal instituto, em realidade, um benefício fiscal, sendo descabida, porque não prevista em lei, a incidência da correção monetária” (fl. 785).

Analizados os elementos havidos nos autos, **DECIDO**.

3. Razão jurídica não assiste à Recorrente.

4. O acórdão recorrido se assentou ter havido “negativa administrativa ou atraso injustificado no deferimento do pedido administrativo” (fl. 696) do Recorrido, o que não pode ser reavaliado em sede extraordinária.

Pela jurisprudência do Supremo Tribunal, é devida correção monetária dos créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI se houver resistência ilegítima da Fazenda Pública à sua utilização pelo contribuinte. Nesse sentido:

“AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. 1. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DA MATÉRIA CONSTITUCIONAL. INCIDÊNCIA DAS SÚMULAS N. 282 E 356 DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. 2. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. RESISTÊNCIA INDEVIDA DA FAZENDA À UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO: INCIDÊNCIA DE CORREÇÃO MONETÁRIA. 3. IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DE FATOS E PROVAS (SÚMULA 279). PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO” (RE 644.916-AgR/DF, de minha relatoria, Primeira Turma, DJ 22.9.2011, grifos nossos).

“AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITOS DE IPI. INDEVIDA OPOSIÇÃO DO FISCO. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. I – A jurisprudência desta Corte firmou-se no sentido de que, nos casos em que se reconhece a ilegítima resistência do Estado em possibilitar o aproveitamento dos créditos do IPI e do ICMS, os respectivos créditos devem ser atualizados monetariamente. Precedentes. II – Agravo regimental improvido” (AI 820.614-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski, Primeira Turma, Dje 4.3.2011 – grifos nossos).

“CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO. CORREÇÃO MONETÁRIA. DEFINIÇÃO DO ÍNDICE, PERÍODO, MONTANTE. QUESTÕES INFRACONSTITUCIONAIS OU QUE DEPENDEM DE PROVA. CRÉDITO ESCRITURADO EXCEDENTE. CORREÇÃO INDEVIDA. RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA DO ESTADO EM RECONHECER CRÉDITOS EM FAVOR DO

CONTRIBUINTE. SITUAÇÃO DIVERSA. CORREÇÃO MONETÁRIA DEVIDA. EMBARGOS ACOLHIDOS PARCIALMENTE. I - Discussão sobre definição do índice de correção monetária, período de incidência e fixação do valor devido. Questões infraconstitucionais ou que dependem da análise de provas. II - Correção monetária. Créditos escriturais excedentes. Questão constitucional. Correção monetária indevida. Benefício fiscal que só pode ser concedido pelo Poder Legislativo. Inexistência de ofensa aos postulados da não cumulatividade e da isonomia. III - Correção monetária. Créditos escriturais não utilizados no tempo devido por ilegítima resistência do Estado. Questão constitucional diversa do item anterior. Correção monetária devida durante o período de oposição do Estado. IV - Entendimentos aplicáveis ao ICMS e ao IPI. V - Embargos de declaração acolhidos parcialmente para, mantendo a parte dispositiva do acórdão, sanar os vícios alegados” (RE 411.861-AgR-ED, Rel. Min. Ricardo Lewsandowski, Primeira Turma, Dje 25.6.2010, grifos nossos) .

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. IPI. CORREÇÃO MONETÁRIA. RESISTÊNCIA ILEGÍTIMA DO ESTADO. INCIDÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO. Incide correção monetária no período em que se reconheceu ilegítima a resistência do Estado em possibilitar o aproveitamento dos créditos mencionados. Precedentes. Agravo regimental improvido” (AI 783.603-AgR, Rel. Min. Eros Grau, Segunda Turma, Dje 14.5.2010, grifos nossos).

5. Nada há a prover quanto às alegações da Recorrente.

6. Pelo exposto, **nego seguimento ao recurso extraordinário** (art. 557, caput, do Código de Processo Civil e art. 21, § 1º, do Regimento Interno do Supremo Tribunal Federal).” (destaques no original)

Em razão do art. 62-A RICARF, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, a correção do ressarcimento de IPI pela taxa Selic resta pacificada nesta instância administrativa em razão do Recurso Especial nº 1.035.847, julgado em 25/11/2009, transitado em julgado em 10/03/2010, sob a sistemática do art. 543-C do CPC.

Desse modo, reproduzo a ementa da decisão proferida pelo STJ, sob a sistemática do art. 543-C do CPC, Recurso Especial nº 1.035.847, julgado em 25/11/2009, transitado em julgado em 10/03/2010, a seguir transcrito:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele **oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.**

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).

5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

Com base nesta decisão do STJ, extraída da página de jurisprudência do Tribunal, e no art. 62-A do RICARF os Conselheiros do CARF devem obrigatoriamente aplicar tal entendimento a este caso concreto.

Sendo essa hoje a posição firmada pelo STJ e que vem sendo aplicada por esse órgão colegiado em cumprimento ao disposto no art. 62-A do RICARF, deve ser admitida a atualização do valor ressarcido pela taxa selic, devendo prevalecer como marco inicial a data de formalização do pedido de ressarcimento de IPI, pois tão-somente a partir desse momento poder-se-ia configurar resistência ao reconhecimento do direito pleiteado, seja pela oposição de ato estatal ou pela demora em examinar o pedido.

Das compensações efetivadas

Cabe esclarecer que assim como a manifestação de inconformidade, o recurso segue o rito processual do Decreto nº 70.235, de 1972 conforme previsto no § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996 (incluído pela Lei nº 10.833, de 2003). Portanto, os débitos confessados nas declarações de compensações não homologadas, por força do disposto no inciso III do art. 151 do Código Tributário Nacional, ficam com exigibilidade suspensa até o julgamento final que se dará com o julgamento desse recurso.

Da conclusão

Ante todo o exposto voto no sentido de dar provimento parcial ao presente recurso para reconhecer:

- a) o direito a incluir os valores de aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas na apuração do crédito presumido de IPI; ressaltando que a autoridade julgadora de primeira instância havia admitido o direito a inclusão das aquisições junto às cooperativas para o 2º trimestre de 2003, que resultou no reconhecimento de R\$ 16.357,42 para esse período; cabendo à autoridade

administrativa apurar o valor do crédito presumido para os períodos pleiteados, e homologar a compensação até o limite do direito creditório reconhecido;

b)

a atualização do crédito a ser ressarcido, após apuração pela DRF, pela taxa Selic a partir da data de formalização do pedido, no caso específico.

É como voto.

Liduína Maria Alves Macambira