



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10840.000945/2003-44
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº **9303-013.625 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 13 de dezembro de 2022
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VIRALCOOL - ACUCAR E ALCOOL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. VARIAÇÕES CAMBIAIS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. BASE DE CÁLCULO

As variações cambiais complementares, objeto de emissão de nota fiscal conforme determinado pela legislação aduaneira, integram as receitas de exportação para fins de apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF 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, de 2007.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso, e, também por unanimidade, em dar-lhe parcial provimento, para admitir a atualização pela Taxa SELIC somente da parcela do crédito que não foi reconhecida em decorrência de oposição estatal ilegítima, computando-se a correção a partir de 360 dias do protocolo do pedido.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Henrique de Oliveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Jorge Olmiro Lock Freire, Valcir Gassen, Vinicius Guimaraes, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Liziane Angelotti Meira, Ana Cecilia Lustosa da Cruz, Carlos Henrique de Oliveira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela **Fazenda Nacional** contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3201-005.508**, de 23/07/2019 (fls. 1.108 a 1.135)¹, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário apresentado.

Da breve síntese do processo

O processo versa sobre **Pedido de Ressarcimento de crédito presumido do IPI** (fls. 4 a 6), com fundamento na Lei n.º 9.363, de 1996, referente ao **4º trimestre de 2001**, a ser utilizado nas compensações dos débitos vinculados ao presente processo.

A DRF/Ribeirão Preto/SP proferiu o Despacho Decisório de fls. 417/418, com base na Informação Fiscal de fls. 410 a 415, indeferindo o Pedido de Ressarcimento e não homologando as compensações. Informou que a empresa industrializou e exportou açúcar (códigos NCM 1701.11.00 e 1701.99.00) e levedura seca de cana-de-açúcar (2102.20.00) bem como apurou o Crédito Presumido do IPI. O indeferimento foi calcado nas seguintes razões: (a) não integram a base de cálculo do crédito presumido as quantias correspondentes as matérias-primas adquiridas diretamente de pessoas físicas, que não são contribuintes da COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep (relativos à cana-de-açúcar adquirida de produtores rurais - pessoa física e cooperativa); (b) as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas de produtores não geram direito ao crédito presumido, sendo os conceitos de produção, MP, PI e ME aqueles admitidos na legislação do IPI; (c) a apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenados e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica, que permita, ao final de cada mês, a determinação quantidades e dos valores das MP, PI e ME, utilizados na produção durante o período, e, no caso pessoa jurídica que não mantenha sistemas de custos coordenados e integrado com a escrituração comercial, a quantidade de MP, PI e ME utilizada na produção, em cada mês, será apurada somando-se a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo-se do total as somas das quantidades em estoques no final do mês, as saídas não aplicadas na produção e as transferências; (d) as operações decorrentes de compras de mercadorias no mercado interno, quando realizadas por empresa comercial exportadora, para o fim específico de exportação, terão o tratamento tributário previsto no Decreto-Lei n.º 1.248/72 (exportação de mercadoria realizada com destino empresa comercial exportadora); (e) para fins de cálculo do crédito presumido, o valor da nota fiscal em reais é o preço da operação no momento da ocorrência do fato gerador, não devendo compor a receita de exportação a eventual variação cambial; e (e) não existe previsão legal para a atualização monetária de créditos ou de saldo credor de IPI.

Cientificada do Despacho Decisório, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 427 a 443), instruída com documentos de fls. 444 a 627, argumentando, em síntese, que: (a) há entendimento jurisprudencial pacífico no sentido da possibilidade do benefício do crédito presumido, mesmo em se tratando de insumos adquiridos de pessoas físicas

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

e cooperativas, uma vez que a legislação é clara quanto possibilidade da sua inclusão, não cabendo ao interprete restringir onde o legislador o fez, visto que a IN SRF n.º 23/97, artigo 2º, parágrafo 2º, nunca veio a regulamentar o art. 1º da Lei n.º 9.363/96, pois inexistente na norma legal qualquer restrição ao benefício do crédito presumido; (b) quanto à impossibilidade da inclusão na base de cálculo dos valores dos produtos exportados pelas Empresas Comerciais Exportadoras citadas, em que pese fundamentação apresentada pela Informação Fiscal, é de ser visto que outras empresas que não estejam especificamente dentro dos requisitos previstos pelo art. 2º do Decreto-lei n.º 1.248/72, de fato, podem realizar operações de exportação equiparadas as *Trading Company*, bastando que realizem operações mercantis de exportação e que estejam inscritas no SISCOMEX; (c) não há que se falar em exclusão dos valores relativos à variação cambial, porquanto a empresa emitiu Nota Fiscal de complemento de vendas para o mercado externo, tratando-se de venda a comercial exportadora, não deixando tais valores de serem complementos dos preços das mercadorias exportadas; e (d) quanto à correção monetária dos valores relativos ao benefício fiscal, o entendimento pela possibilidade já se encontra sedimentado no âmbito do CARF (citando decisões).

O recurso foi apresentado à **DRJ/Ribeirão Preto/SP**, que após converter os autos em diligência (Resolução de fls. 633 a 636), proferiu o **Acórdão n.º 14-54.790**, de 18/11/2014 (fls. 983 a 1.001), considerando **procedente em parte** a Manifestação apresentada. Na decisão a Turma acatou a possibilidade do cômputo das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas na base do crédito presumido do IPI, mas negou o direito ao benefício, pois o valor das exportações no período com direito ao benefício foi igual a zero, e não geram direito ao crédito presumido as vendas para empresas comerciais exportadoras quando não restar comprovada a saída dos produtos com o fim específico de exportação nos termos da Lei n.º 9.532, de 1997, art. 39, § 2º, e não apenas as vendas a empresas enquadradas no Decreto-lei n.º 1.248, de 1972. Em relação ao valor das variações cambiais, entendeu-se que não compõe o valor da receita de exportação no cálculo do crédito presumido de IPI, e que inexistente previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito presumido de IPI. Assim, mantiveram-se o indeferimento do pedido de ressarcimento e a não homologação das compensações declaradas.

Cientificada do Acórdão da DRJ, a empresa apresentou o **Recurso Voluntário** de fls. 1.008 a 1.023, reiterando e complementando as razões apresentadas em Manifestação de Inconformidade. Reforçou ainda que, depois de finalizadas as diligências e informações fiscais, apresentou relatórios de controles de estoque e notas fiscais para comprovar que as mercadorias foram remetidas diretamente para as empresas comerciais exportadoras. Afirmou que a comprovação das exportações foi feita pela apresentação nos autos de diversos documentos.

Os autos, então, vieram ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário, havendo nova conversão em diligência, nos termos da Resolução n.º 3201-000.622, de 26/01/2016 (fls. 1.027 a 1.036). A Turma Julgadora entendeu que a diligência realizada (Informação de fls. 1.067 a 1.072) não se mostrou suficiente para a elucidação dos pontos controvertidos. Desse modo, a Resolução n.º 3201-001.324, de 23/05/2018 (fls. 1.083 a 1.087), reiterou a solicitação anterior. Na Informação Fiscal de fls. 1.099 a 1.102, a Fiscalização elaborou os esclarecimentos solicitados. Intimada, a empresa não se manifestou. Os autos retornaram ao CARF que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3201-005.508**, de 23/07/2019 (fls. 1.108 a 1.135), proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara, da Terceira Seção de julgamento do CARF, que **deu parcial provimento** ao Recurso Voluntário apresentado, para: (a) acolher o crédito decorrente das Notas Fiscais de venda com fim específico de exportação cuja exportação foi comprovada em sede de diligência; (b) assegurar o direito de

cômputo, no cálculo do crédito presumido do IPI, dos valores correspondentes às notas fiscais complementares, quando correspondentes à variação cambial existente entre a data de emissão da nota fiscal de venda e o efetivo embarque das mercadorias; e (c) autorizar a correção monetária dos créditos indevidamente glosados, à Taxa SELIC, desde o protocolo do pedido.

Ciente do Acórdão, a Fazenda Nacional opôs **embargos de declaração** (fls. 1.137 a 1.144), alegando existência de vício de omissão e contradição, com falta de fundamentação do Acórdão, no que se refere à aplicação da Taxa SELIC a hipóteses não tratadas na Instrução Normativa SRF n. 23/1997. Foi dado seguimento ao recurso pelo Presidente da 1ª TO/2ª Câmara, nos termos do Despacho de fls. 1.148 a 1.151. A Turma julgadora, após análise dos Embargos, definiu que não restou caracterizada qualquer omissão passível de complementação pela Turma prolatora, conforme consignado no Acórdão (Embargos) n.º 3201-006.975, de 25/06/2020 (fls. 1.153 a 1.156).

Das matérias submetidas à CSRF

Cientificada, a **Fazenda Nacional** apresentou Recurso Especial (fls. 1.158 a 1.202) apontando divergência jurisprudencial em relação às seguintes matérias: (1) Variações Cambiais - composição no cálculo do crédito presumido de IPI; e (2) Termo inicial para incidência da Taxa Selic. Objetivando comprovar a divergência, indicou os Acórdãos n. 3403-001.859 e n. 3401-000.854 (divergência 1), e n. 3802-002.338 e n. 3102-001.100 (divergência 2).

Analisando as divergências suscitadas, quanto as **variações cambiais** (matéria 1), concluiu-se que entre as decisões confrontadas há dissídio jurisprudencial, e similitude fática, visto que ambas as decisões tratam de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI. Enquanto o colegiado que proferiu o acórdão recorrido entendeu que as variações cambiais complementares, objeto de emissão de nota fiscal, integram a receitas de exportação para fins de apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI, os paradigmas revelam entendimento de que as receitas de variação cambial devem ser enquadradas como de natureza financeira, para apuração das contribuições em comento e não podem ser qualificadas como receita de exportação, para fins de cálculo do crédito presumido de IPI.

Quanto à **Taxa Selic** (matéria 2), verificou-se que o acórdão recorrido revelou que seria imperativo o reconhecimento do direito do contribuinte a ter ressarcido os valores do crédito presumido do IPI devidamente corrigidos pela Taxa SELIC desde a data do pedido. Já o paradigma entendeu que a correção monetária só poderá ser admitida a partir da data em que foi proferido o Despacho Decisório (oposição estatal - quanto à parte indeferida pelo Despacho Decisório).

Assim, em 17/09/2020, no **Despacho de Admissibilidade** de fls. 1.206 a 1.214, o presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF **deu seguimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

Em 24/05/2021, a Contribuinte tomou ciência do Despacho (Portal e-CAC, fl. 1.218), e **não** apresentou suas **Contrarrrazões** nos autos.

Em 22/09/2022, o processo foi distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio, para relatoria e submissão ao Colegiado da análise do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9303-013.625 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10840.000945/2003-44

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara, de 17/09/2020, exarado pelo Presidente da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF de fls. 1.206 a 1.214, que cabe aqui endossar.

Do Mérito

As matérias trazidas à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência são: (1) Variações Cambiais, composição (ou não) no cálculo do crédito presumido de IPI; e (2) Termo inicial para incidência da Taxa Selic.

(1) Variações Cambiais - composição (ou não) no cálculo do crédito presumido de IPI

No Acórdão recorrido, a Turma julgadora aplicou o entendimento que as variações cambiais complementares, objeto de emissão de nota fiscal conforme determinado pela legislação aduaneira, integram a receitas de exportação para fins de apuração da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

A Fazenda Nacional entende que a variação cambial decorrente da diferença entre o valor constante da nota fiscal de saída do produto vendido para o exterior e o valor efetivamente recebido se constitui, segundo esta legislação, em receita ou despesa e integra o resultado do exercício social.

Segundo entendimento vinculante do Supremo Tribunal Federal, não assiste razão à Fazenda Nacional. Consignou a Suprema Corte brasileira, ao apreciar o RE nº 627.815/PR, em julgamento com repercussão geral reconhecida pelo Plenário (Tema 329), que não devem ser excluídas as variações cambiais do montante da receita de exportação para fins de estabelecimento da relação percentual que será aplicada sobre o valor dos insumos e determinará a base de cálculo do crédito presumido do IPI, pois as receitas de exportação decorrentes da variação cambial não devem tributadas pela Contribuição para o PIS/PASEP e pela COFINS, por não constituírem receita financeira, mas receita de exportação:

“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.” (RE 627.815/PR, Rel. Ministra ROSA WEBER, unânime, sessão de 23.mai.2013, DJE 01/10/2013)

Ainda que o STF tenha tratado de variação cambial ativa para fins de atrair a aplicação da imunidade, afastando a tributação pela Contribuição para o PIS/PASEP e pela COFINS, esta Câmara Superior aplicou a mesma inteligência em relação ao crédito presumido de IPI, *v.g.*, nos Acórdãos n. 9303-006.388, de 22/02/2018, n. 9303-009.896, de 11/12/2019, n. 9303-010.674, de 15/09/2020, e n. **9303-012.025, de 19/10/2021**, este assim ementado:

“CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CALCULO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. 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”. (*grifo nosso*) (Rel. Cons. Érika Costa Camargos Autran, unânime, sessão de 19.out.2021, presentes ainda os Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas)

Assim, não há reparos a serem feitos ao acórdão recorrido, cabendo a negativa de provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional em relação ao tema, para assegurar o direito de cômputo, no cálculo do crédito presumido do IPI, dos valores correspondentes às notas fiscais complementares, quando correspondentes à variação cambial existente entre a data de emissão da nota fiscal de venda e o efetivo embarque das mercadorias.

(2) Do termo inicial para incidência da Taxa Selic.

O Acórdão recorrido decidiu que é imperativo o reconhecimento do direito do contribuinte a ter ressarcidos os valores do crédito presumido do IPI devidamente corrigidos pela Taxa SELIC desde a data do pedido.

No entanto, esta matéria já está pacificada no âmbito dos julgamentos do CARF com a edição da Súmula CARF nº 154, abaixo transcrita:

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. (*grifo nosso*)

Portanto, a incidência da correção monetária somente ocorrerá sobre os valores que foram negados pela unidade de origem e que foram revertidos pelas instâncias de julgamento administrativo, caracterizando assim a oposição estatal ilegítima ao aproveitamento do crédito.

Porém sua incidência dar-se-á no 361º dia contado da **data do protocolo** do pedido até a sua efetiva utilização, seja por meio de compensação ou ressarcimento.

Assim decidiu este colegiado em outros três processos do mesmo sujeito passivo, apreciados recentemente:

“CRÉDITO PRESUMIDO. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC, SE CARACTERIZADA OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. TERMO INICIAL. 360 DIAS. Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/2007 (Súmula CARF nº 154)”. (Acórdãos n. 9303-011.595 a 597, Rel. Cons. *Vanessa Marini Cecconello*, unânimes, sessão de 20.jul.2021, presentes ainda os Cons. Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Semiramis de Oliveira Duro e Rodrigo da Costa Pôssas)

Portanto, deve ser reformado o Acórdão recorrido, para que incida a correção monetária aos créditos originalmente não reconhecidos pelo Fisco, mas que no decorrer do processo administrativo foram considerados como legítimos, cabendo a incidência da correção apenas a partir do lapso de 360 dias após o protocolo do pedido.

Da conclusão

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, **dar-lhe parcial provimento**, para admitir a atualização pela Taxa SELIC somente da parcela do crédito que não foi reconhecida em decorrência de oposição estatal ilegítima, computando-se a correção a partir de 360 dias do protocolo do pedido.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan