



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

Processo n° 10840.910860/2009-61
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.341 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2018
Matéria IPI
Recorrente APIDOURO COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RECEITA BRUTA DE EXPORTAÇÃO. PRODUTO "NT".

A exportação de produtos NT, situados fora do campo de incidência do imposto, não gera direito ao aproveitamento do crédito presumido de IPI. Súmula CARF nº 20.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

LEI Nº 11.457/2007. DECISÃO ADMINISTRATIVA. PRAZO MÁXIMO. 360 DIAS. RAZOÁVEL DURAÇÃO DO PROCESSO. EFEITOS.

Segundo o art. 24 da Lei nº 11.457/2007, é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, corolário do princípio insculpido no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição de 1988, segundo o qual a todos, no âmbito administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação. O descumprimento do preceito estatuído pela norma pode eventualmente gerar potencial responsabilização civil objetiva do Estado por dano tributário, mas não configura, em nenhuma hipótese, o reconhecimento tácito do suposto direito ou crédito vindicado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), André Henrique Lemos, Lázaro Antonio Souza Soares, Cássio Schappo, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de manifestação de inconformidade contra **despacho decisório** que não homologou a compensação do débito declarado porque o crédito presumido apresentado como direito creditório foi calculado sobre a exportação de produtos (mel) classificados na TIPI como NT, ou seja, produtos não industrializados e, portanto, sem direito ao benefício. Transcrevo, por pertinente, a íntegra do relatório da decisão recorrida:

Tempestivamente o interessado manifestou sua inconformidade alegando, preliminarmente, que o Despacho Decisório foi proferido após os 360 dias previstos na Lei nº 11.457/2007, portanto suas compensações deveriam ser homologadas.

No mérito, argüi que, sendo empresa produtora e exportadora (beneficiadora e acondicionadora, portanto, industrial), seriam ilegais e inconstitucionais os atos administrativos que restringem o benefício concedido pela lei, sendo que não importaria a origem dos insumos utilizados, pois todos que ingressassem na empresa com fins de exportação serviriam de base de cálculo do crédito presumido, sobre o qual inclusive incidiria a correção monetária, conforme julgados administrativos e judiciais que cita.

2. Em 30/12/2014, a 02ª Turma da Delegacia Regional do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) proferiu o **Acórdão DRJ nº 14-55.946**, situado às fls. 265 a 271, de relatoria do Auditor-Fiscal Marcelo de Camargo Fernandes, que entendeu, por unanimidade de votos, julgar improcedente a manifestação de inconformidade, indeferindo o direito creditório pleiteado, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO. LEI Nº 11.457/07. NORMA PROGRAMÁTICA.

A norma do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007 - que diz que é obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte - é meramente programática, um apelo feito pelo legislador ao julgador administrativo para implementar o ditame do inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal (a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação), não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento por parte da Administração Tributária, muito menos o reconhecimento tácito do suposto direito pleiteado.

CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. PRODUTO NT.

A exportação de produtos NT não gera direito ao crédito presumido do IPI, instituído para ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins. Não se consideram produtores, para efeitos fiscais, os estabelecimentos que confeccionam mercadorias constantes da TIPI com a notação NT.

3. A contribuinte, intimada da decisão em 30/01/2015, pela abertura dos arquivos correspondentes no *link* Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), por meio da opção "*Consulta Comunicados/Intimações*", em conformidade com o termo de ciência situado à *fl.* 278, interpôs, em 19/02/2015, em conformidade com o termo de solicitação de juntada situado à *fl.* 280, **recurso voluntário**, situado às *fls.* 281 a 295, no qual reiterou as razões de sua manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

4. O **recurso voluntário** é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

5. O produto exportado (mel), embora sofra algum tipo de tratamento, é classificado na TIPI como NT e, portanto, permanece fora do campo de incidência do IPI, e dessa forma não pode a contribuinte ser considerada, nos termos da legislação fiscal, como estabelecimento produtor, e, conseqüentemente, tampouco é possível pleitear o ressarcimento do crédito presumido referente às suas exportações de tal jaez. Esta a dicção do art. 1º combinado com o parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363/1996:

*“Art. 1º. A **empresa produtora** e exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (...).*

*Art. 3º (...). Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a **legislação (...) do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento (...) dos conceitos (...) e de produção, (...)”.***

6. Assim, o artigo 1º da Lei nº 9.363/96 autoriza a fruição do benefício do crédito presumido do IPI às empresas que satisfaçam, **cumulativamente, duas condições – ser produtora e ser exportadora**, não sendo possível o aproveitamento de crédito do IPI para os estabelecimentos cujos produtos fabricados são classificados como “NT” na TIPI, uma vez que os estabelecimentos processadores de produtos NT não são considerados como produtores para efeitos da legislação fiscal.

7. De todo modo, a matéria se encontra pacificada no âmbito administrativo federal, aplicando-se, à espécie, o preceito normativo da Súmula CARF nº 20:

Súmula CARF nº 20. *Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.*

8. Neste sentido, ademais, por todos, o Acórdão nº 204-00488 do 2º Conselho de Contribuintes, de relatoria do Conselheiro Jorge Freire, proferido, por unanimidade de votos, em sessão de 11/08/2005, cuja ementa abaixo se transcreve:

IPI. RESSARCIMENTO. Os produtos classificados na TIPI como NT estão fora da incidência do IPI, pelo que, em relação a eles, não há atividade industrial e, em conseqüência, não há legitimidade para creditamento das mercadorias adquiridas para sua produção. Recurso negado.

9. Assim, voto por conhecer e negar provimento ao recurso voluntário interposto neste particular.

10. A argumentação concernente ao art. 24 da Lei nº 11.457/2007, por outro lado, merece ser enfrentada sob enfoque diverso:

Lei nº 11.457/2007 - Art. 24. *É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.*

11. Prevê o dispositivo em apreço no sentido da obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte, corolário do princípio insculpido no inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição de 1988, segundo o qual a todos, no âmbito administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação.

12. Necessário se esclarecer desde já que o descumprimento, por parte da Administração, do prazo de 360 dias que deflui do art. 24 da Lei nº 11.457/2007 **NÃO CONFIGURARÁ, sob nenhuma hipótese (i)** o reconhecimento tácito do suposto direito ou crédito vindicado, e muito menos acarretará **(ii)** a decadência do crédito tributário constituído em lançamento de ofício e, diga-se, **(iii)** tampouco será apto a evitar a incidência de juros moratórios. Conforme se desenvolverá a seguir, o escoamento do prazo caracterizará, por outro lado, resistência ilegítima do Fisco ao aproveitamento do crédito de IPI, ensejadora de correção monetária pela taxa Selic (REsp 1.138.206/RS).

13. Ressalte-se, ademais, que a desobediência ao preceptivo normativo do art. 24 da Lei nº 11.457/2007 tampouco caracteriza uma ilicitude, mas sim eventual **ilegitimidade** afeta à imputação aquiliana ou objetiva, pois as normas nacionais que atinam a respeito da responsabilidade civil do Estado não apontam para a necessidade da comprovação da culpa, como didaticamente explicita ANDREIA CRISTINA SCAPIN em obra de referência sobre a matéria,¹ bem como em recente artigo que se voltou a tratar dos limites normativos da responsabilidade do Estado no âmbito das relações tributárias.²

"Apesar da responsabilidade do Estado regular-se por princípios compatíveis com as peculiaridades da posição jurídica estatal e de estar prescrita no art. 37, § 6º da CF, o tema se insere no âmbito da responsabilidade civil, especificamente da responsabilidade extracontratual ou aquiliana regulada nos arts. 186, 187 e 927 do CC, portanto, perpassa pelo Direito Civil.

Essa espécie de responsabilidade aplica-se à Administração Tributária, pois é o setor especializado da Administração Pública em exercer a função fiscal – que corresponde às atividades de fiscalização, constituição, inscrição e cobrança do crédito tributário –, conforme disposto no art. 37, incisos XVIII e XXII da CF. Logo, além do dever de praticar seus atos em obediência aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, estabelecidos no caput de tal artigo, por meio dos quais o legislador constituinte deixou implícita sua submissão ao dever de não causar danos a outrem

¹ SCAPIN, Andreia Cristina. Responsabilidade do Estado por dano tributário. Belo Horizonte: D'Placido, 2017, 318p.

² SCAPIN, Andreia Cristina. "Limites normativos da responsabilidade do Estado por danos tributários no Direito brasileiro vigente". In: REVISTA DA FACULDADE DE DIREITO (USP), v. 112, pp. 199 a 237, jan/dez. 2017, disponível em: <<http://www.revistas.usp.br/rfdusp/article/view/149479/146621>>, último acesso em 22/09/2018.

(neminem laedere), está obrigada a ressarcir eventuais prejuízos resultantes da conduta dos agentes públicos a ela vinculados em razão da prescrição do § 6º do mesmo dispositivo.

(...) Aplica-se à responsabilidade do Estado por dano tributário, regra geral, a teoria objetiva, que se baseia no risco administrativo. No entanto, a teoria subjetiva é empregada em duas situações, nas quais é necessário demonstrar a culpa lato sensu: i) se o dano resultar de condutas omissivas do agente público, como deixar de anular atos ilegais para restaurar a legalidade violada por meio da autotutela; e, ii) em ação regressiva movida pelo Estado em face do agente público. Nesses dois casos, só a conduta ilícita enseja o dever de ressarcir.

5. Para deflagrar a responsabilidade do Estado, impondo-lhe o dever jurídico de ressarcir os danos causados por seus agentes públicos, **requer-se a presença dos elementos essenciais, ou seja: i) conduta (lícita ou ilícita); ii) dano ilícito (lesão de direitos subjetivos); e, iii) nexo de causalidade entre os dois primeiros.**

6. A conduta (lícita ou ilícita) gera um evento danoso ilícito se for identificado no dano a violação de direitos subjetivos do administrado, denominado “dano evento”, além do prejuízo econômico que normalmente se associa na forma de uma consequência material, intitulado “dano consequência”. Esse é o sentido jurídico do termo dano, que constitui objeto da responsabilidade do Estado e que se aplica inclusive em âmbito tributário.

7. A ilicitude do dano corresponde à contrariedade ao Direito (antijuridicidade) que se revela na lesão de direitos subjetivos, como: propriedade, liberdade, personalidade e exercício de profissão, dispostos no art. 5º da CF; livre iniciativa econômica, segundo o art. 170 da CF; e, o leque de direitos que resultam da relação normal entre a Administração Pública e o cidadão num Estado de Direito, por exemplo: legalidade, igualdade, eficiência, proporcionalidade, razoabilidade, boa-fé, colaboração, visto que é direito subjetivo do administrado a atuação da Administração Pública em conformidade com os princípios do ordenamento jurídico brasileiro.

8. Para imputar a responsabilidade ao Estado, o elemento “ilícito” deve estar presente tanto na conduta quando no resultado danoso, sendo ambos ilícitos, ou somente no resultado danoso; caso contrário, não há dever de ressarcimento do dano causado pelo agente público. Logo, apenas haverá responsabilidade do Estado nas hipóteses: conduta ilícita com resultado danoso ilícito e conduta lícita com resultado danoso ilícito.

9. Há dano ilícito como consequência da conduta lícita também na situação em que o tributo é efetivamente devido pelo contribuinte tendo transcorrido in albis o prazo para pagamento, porém existe lesão ao direito de eficiência (boa administração)

que se vislumbra na violação da proporcionalidade dado os efeitos excessivamente gravosos em consequência de atos praticados pela Fazenda Pública, ainda que sob a escora duma regra jurídica, os quais poderiam ter sido evitados.

10. Para que exista dever jurídico do Estado de ressarcir os danos resultantes de condutas lícitas, além do dano revelar a violação de uma situação jurídica legítima suscetível de configurar um direito subjetivo, deverá ser: i) certo e não eventual, podendo ser atual ou futuro; e, ii) anormal.

11. O dano será certo se efetivamente existir, mesmo que os efeitos não ocorram na atualidade, mas no futuro; e, anormal, se extrapolar o dever de tolerância mínima, ao qual todos estão sujeitos em razão do convívio social, por ser proporcionalmente maior do que aquilo que deve ser normalmente suportado por qualquer membro da sociedade em virtude do exercício das atividades públicas" - (seleção e grifos nossos).

14. Assim, não bastante o descumprimento do prazo de 360 dias para que se profira a decisão administrativa tratada pelo art. 24 da Lei nº 11.457/2007, ainda restará ao sujeito passivo o ônus da comprovação do dano tributário causado ao particular para que se cogite de responsabilidade do Estado. De toda sorte, **tais questões escapam por completo da competência do julgador administrativo e deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**: a matéria devolvida à cognição deste colegiado, como se pode perceber, é unicamente aquela pertinente ao reconhecimento tácito do encontro de contas, o que não merece provimento, por absoluta ausência de amparo legal, sendo, pois, irreprochável a decisão objurgada neste particular.

15. Tal pedido guarda, diga-se, **substancial distância** com relação a ser devida a correção monetária ao creditamento do IPI decorrente de oposição a seu aproveitamento desinente de resistência ilegítima do Fisco, em conformidade com a Súmula STJ nº 411, pois, em tais casos, a correção monetária, pela taxa referencial Selic, deve ser contada a partir do fim do prazo de que dispõe a administração para apreciar o pedido ou a declaração da contribuinte, nos termos da prefalada lei de 2007, pois este o racional do quanto decidido no Recurso Especial nº 1.138.206/RS, de relatoria do Ministro Luiz Fux, representativo de controvérsia sob o regime do art. 543-C do Código de Processo Civil:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. *A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis:*

"a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

2. *A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade.*

(Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; REsp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)

3. *O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.*

4. *Ad argumentandum tantum, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quiçá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do thema judicandum, in verbis:*

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com: (Vide Decreto nº 3.724, de 2001)

I - o primeiro ato de ofício, escrito, **praticado por servidor competente**, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo **prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por**

igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

5. A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris:

"Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice.

Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

16. O direito à correção diante de oposição ilegítima tem sido (corretamente, diga-se) reconhecido na esfera administrativa, como no Acórdão CARF nº 3302-005.478, de relatoria do Conselheiro Jorge Lima Abud, proferido em sessão de 23/05/2018, conforme ementa que abaixo se transcreve:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco (Súmula nº 411/STJ). Em tais casos, a correção monetária, pela taxa SELIC, deve ser contada a partir do fim do prazo de que dispõe a administração para apreciar o pedido do contribuinte, que é de 360 dias (art. 24 da Lei nº 11.457/2007), nos termos do REsp 1.138.206/RS.

17. Em igual sentido, a posição da Câmara Superior de Recursos Fiscais, como no Acórdão CSRF nº 9303-006.521, de relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro, proferido em 15/03/2018, que decidiu, por unanimidade de votos, nos termos da ementa abaixo transcrita:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco (Súmula nº 411/STJ). Em tais casos, a correção monetária, pela taxa SELIC, deve ser contada a partir do fim do prazo de que dispõe a administração para apreciar o pedido do contribuinte, que é de 360 dias (art.24 da Lei nº11.457/07), nos termos do REsp 1.138.206/RS, submetido ao rito do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.

18. Diversa é a questão em disputa no presente caso e, desta feita, o descumprimento do prazo em análise por parte da Administração **não configura**, em nenhuma hipótese, o reconhecimento tácito do crédito vindicado pela recorrente, por completa ausência de lastro positivo que fundamente tal pedido.

19. Assim, com base nestes fundamentos, voto por conhecer e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário interposto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator