ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10880.905374/2006-11

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

Processo nº	10880.905374/2006-11
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3301-004.659 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de maio de 2018
Matéria	CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI DA LEI N° 10.276/2001
Recorrente	MARFRIG GLOBAL FOODS S/A
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI N° 10.276/2001. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES DE PIS E COFINS. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Por imperativo do art. 62-A do RICARF, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede Recurso Representativo de Controvérsia, para reconhecer a possibilidade de inclusão, na base de cálculo do crédito presumido da Lei n° 10.276/2001, do valor das aquisições de insumos de pessoas físicas e de cooperativas, que não sofreram a incidência do PIS e COFINS (STJ, REsp 993.164/MG).

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

É devida a correção monetária do creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco (STJ, Súmula nº 411, REsp 1.035.847/RS e REsp 993.164). A correção monetária pela Taxa SELIC, deve incidir a partir do fim do prazo de que dispõe a administração para apreciar o pedido do contribuinte, que é de 360 dias, de acordo com o art. 24 da Lei n° 11.457/07 (REsp 1.138.206 - RS). Precedente da 3ª Turma da CSRF, no Acórdão n° 9303-005.900.

Recurso Voluntário Provido em Parte..

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer que as aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas podem ser computadas no cálculo do crédito presumido da Lei n° 10.276/2001, devendo a glosa ser revertida e ainda, para sobre esses créditos presumidos incidir, a partir do

360° dia da apresentação das Dcomp, a Taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Marcelo Costa Marques d'Oliveira e Valcir Gassen, que davam provimento para correção pela Taxa Selic a partir do protocolo da Dcomp.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Winderley Morais Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Rodolfo Tsuboi (Suplente convocado) e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Na origem, a Recorrente apresentou Dcomp, em 19/09/2003 e 24/09/2003, para compensar débitos de sua responsabilidade com o crédito presumido de IPI estabelecido pela Lei n° 10.276/2001, referente ao 4º trimestre de 2002, no valor de R$ 41.496.628,81, que é o resultado da soma do crédito no valor de R$ 36.349.534,70, acrescido de atualização monetária pleiteada de R$ 5.147.094,11.

A DRF deferiu parcialmente o crédito e, consequentemente, as compensações, em R$ 20.665.845,30, e glosou R$ 20.830.783,51, nos termos do despacho decisório:

> *CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI – PERÍODO DE APURAÇÃO: 4° TRIMESTRE DE 2002.*
>
> *CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI: Não se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de cooperativas de produtores e de pessoas físicas, por não terem sofrido a incidência da contribuição para o PIS/Pasep e para a Cofins. A base de cálculo do benefício compreende apenas os valores das aquisições no mercado interno de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), bem como de energia elétrica e combustíveis utilizados no processo industrial e do valor correspondente à prestação de serviços por encomenda, sendo o encomendante contribuinte do IPI. Leis 10.276/2001 e 9.363/96.*
>
> *Inaceitável por falta de previsão legal, a atualização monetária do valor do ressarcimento de crédito de IPI.*
>
> *DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO HOMOLOGADAS ATÉ LIMITE DO CRÉDITO RECONHECIDO.*

O Despacho Decisório glosou os seguintes valores:

a) aquisições realizadas de pessoas físicas e cooperativas, não contribuintes do PIS e da COFINS;

b) atualização monetária do crédito no valor de R$ 5.147.094,11;

c) valores não pertencentes ao período em questão, referentes a supostos créditos dos períodos 2° e 3° trimestres do ano-calendário 2000 e 1°, 2°, 3° e 4° trimestres do ano-calendário 2001.

Em manifestação de inconformidade, a empresa teceu os seguintes argumentos, bem sintetizados pela decisão da DRJ/RPO:

• O incentivo fiscal estipulado pela lei visou incentivar as exportações com desoneração da tributação e via de consequência, do custo dos produtos brasileiros exportados, devolvendo às empresas produtoras/exportadoras os valores que foram recolhidos à título de contribuições sociais - PIS e Cofins;

• Independente da ocorrência ou não de incidência das contribuições na etapa anterior, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de pessoas físicas e cooperativas estão amparadas pelo benefício.

• A Instrução Normativa SRF n° 23/97 restringe claramente o incentivo fiscal criado pela Lei n° 9.363/96, ferindo os princípios basilares insculpidos na Constituição Federal e agindo em flagrante e absoluta ilegalidade.

• A lei estabelece que a base de cálculo é o valor total das aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, sem exclusões.

• A jurisprudência administrativa emanada pela Câmara Superior confirma a ilegalidade da IN SRF 23/97.

• Em situação análoga ao presente caso, houve reparação normativa do equívoco adotado para o PIS não-cumulativo previsto na Lei n° 10.637/2002, que teria onerado demasiadamente o adquirente de produtos de pessoas físicas. Ainda que o art. 1° da citada lei tenha a princípio restringido a possibilidade de crédito aos bens e serviços adquiridos de pessoas físicas, mereceu reparo, por meio da MP n° 107/2003, que expressamente incluiu tais créditos da vedação.

• A aplicação de fator de atualização monetária configura medida de irrefutável obediência aos princípios gerais do direito, em especial ao princípio da isonomia, sendo cabível a analogia com o disposto no art. 66, 3°, da Lei n° 8.383/1991, dispensados aos institutos da restituição ou compensação.

A 2ª Turma da DRJ/RPO, no acórdão n° 14-27.246, negou provimento à manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

> *A matéria submetida a glosa, em revisão de cálculo no ressarcimento de crédito presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade é reputada como incontroversa e insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.*
>
> *CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CALCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.*
>
> *São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/PASEP e da Cofins, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.*
>
> *CRÉDITO PRESUMIDO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.*
>
> *Incabível a concessão do crédito presumido acrescido de juros de mora pela taxa SELIC.*

Como bem apontou a decisão da DRJ/RPO, a empresa não contestou uma das glosas: a inclusão, no cálculo do benefício fiscal, de valores não pertencentes ao período em questão, que se referiam a créditos de outros períodos. Logo, é tal glosa matéria incontroversa.

Em seu recurso voluntário, a empresa repisa os exatos argumentos de sua manifestação de inconformidade, para, ao final, requerer: a reforma da decisão no que tange aos débitos glosados, a fim de reconhecer o direito de crédito presumido de IPI das aquisições realizadas de pessoas físicas e cooperativas, bem como a atualização monetária do crédito pela Taxa Selic, homologando totalmente as compensações realizadas pela empresa.

Em razões complementares, a empresa aduziu que:

> *Conforme se pode apreender da fl. 2 da r. decisão, a empresa ora impugnante* ***transmitiu as PER/DCOMP'S*** *20338.19022.190903.1.3.01-0438, 33533.74719.240903.1.3.01-1511 e 02757.52173.240903.1.3.01-1577 respectivamente,* ***em 19/09/2003, 24/09/2003 e 24/09/2003,*** *relativas a créditos de credito presumido do IPI, em razão de ressarcimento de contribuições para o PIS e COFINS incidentes sobre insumos adquiridos para a fabricação de produtos destinados à exportação,* ***apurados no 4° trimestre de 2002.***
>
> *Nesse passo, considerando que os pedidos de compensação foram formulados em 19/09/2003, 24/09/2003 e 24/09/2003, e tendo em vista que o despacho decisório o qual não homologou parte de referidas compensações foi proferido em 30/06/2009, sendo* ***a empresa intimada em 31/07/2009,*** *resta evidente que os débitos glosados* ***foram atingidos pela decadência,*** *conforme restará demonstrado.*
>
> *(...)*
>
> *Pois bem, considerando que se tratam de Per/dcomp's transmitidas em 2003, verifica-se que decaiu o direito do Fisco de proceder o lançamento dos débitos objeto da compensação*

> *em comento, vez que ultrapassou os cinco anos de prazo estabelecido pelo § 4°, do artigo 150, do Código Tributário Nacional.*
>
> *Tendo a empresa, ora impugnante transmitido as PERD/COMP'S acima destacadas em 19/09/2003, 24/09/2003 e 24/09/2003, o* ***Fisco teria, portanto, até 31/12/2008, para constituir o crédito tributário no que tange os valores glosados.***
>
> *Considerando que a constituição definitiva somente se deu por meio da decisão ora impugnada,* ***operou-se a decadência, visto que as compensações foram realizadas em 19/09/2003, 24/09/2003 e 24/09/2003, tendo sido a empresa intimada do despacho decisório proferido neste somente em 31/07/2009.***
>
> *(...)*
>
> *Com efeito, com o instituto da decadência há perda do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento tributário em decorrência da eventual não homologação do lançamento realizado pelo contribuinte, no prazo estipulado em lei.*

O feito foi levado a julgamento pela 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária, que no acórdão n° 3301-000.823, entendeu pela homologação tácita de todas as compensações, cuja ementa foi assim redigida:

> *DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.*
>
> *O transcurso do prazo quinquenal desde a transmissão da Declaração de Compensação, sem a manifestação do fisco acarreta a homologação tácita das compensações declaradas, extinguindo o crédito tributário.*
>
> *Recurso Voluntário Provido em Parte.*

Observa-se do voto condutor as razões para o reconhecimento da homologação tácita:

> *Por sua vez, com base no procedimento fiscal realizado junto à contribuinte, conforme Termo de Encerramento Fiscal e o Relatório Fiscal (fls. 72/75 do anexo I), datados de 03/04/2009 e 05/06/2009 respectivamente, a DRF elaborou o Relatório e Despacho Decisório de fls. 44/48, datado de 30/06/2009, cuja ciência, pela interessada, ocorreu em 30/07/2009 (fl. 50v).*
>
> *De se registrar que cinco anos após a transmissão das últimas Dcomp, ou seja, em 24/09/2008, ocorrera a homologação tácita da compensação declarada, consoante o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 10.833/03, que assim dispõe:*

> *§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003.*
>
> *Portanto, à época da ciência do Despacho Decisório, 30/07/2009, a totalidade dos débitos já se encontrava extinta pela compensação declarada, desde 24/09/2008.*
>
> *Assim, ainda que a homologação tácita pelo decurso do prazo quinquenal não tenha sido aduzida na manifestação de inconformidade nem no recurso, tendo sido arguido tão somente em sustentação oral, entendo tratar-se de questão de ordem pública, vez que o crédito tributário encontrava-se extinto, devendo tal matéria ser apreciada e reconhecida por este colegiado.*

Em seguida, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, apontando divergência jurisprudencial quanto à aplicação do prazo de 5 anos para homologação da compensação, previsto no art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96, aos pedidos protocolados antes de 31/10/2003, data da publicação da Medida Provisória nº 135/2003. Defendeu que o prazo de 5 anos para homologação tácita, previsto no art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96, com redação dada pelo art. 17 da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, aplica-se apenas a partir de 30/10/2003. Ressaltou que a lei não poderia retroagir.

A 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no acórdão n° 9303-004.390, prescreveu que não ocorreu a homologação tácita:

> *PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.*
>
> *Salvo exceções expressa em lei, no sistema jurídico brasileiro impõe-se a observância dos atos praticados sob a égide da lei revogada ou alterada, bem como dos seus efeitos, vedando-se a retroação da lei nova. Tal afirmação leva à inexorável conclusão de que a homologação tácita das compensações por decurso de prazo, somente alcança as declarações apresentadas a partir da vigência do § 5º do art. 74 da Lei 9.430/1996, introduzido pela MP 135, de 30/10/2003.*
>
> *Recurso Especial do Procurador Provido.*

Por conseguinte, os autos retornaram para análise das demais matérias do recurso voluntário, como determinado pelo voto vencedor:

> *Assim, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional para declarar que não estavam homologadas tacitamente as Dcomps apresentadas no presente processo. Como a decisão de piso não adentrou no mérito do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte, o presente processo deve retornar à instância a quo, para decidir sobre as demais questões não apreciadas.*

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Em primeiro lugar, cumpre ressaltar que a alegação de decadência, feita em razões complementares, não tem aplicabilidade ao caso, uma vez que não se está diante de lançamento tributário, mas sim de glosa de créditos submetidos à apreciação da autoridade fiscal.

Difere-se glosa de crédito escritural e constituição do crédito tributário pelo lançamento.

A glosa decorre de créditos escriturais não admitidos pela legislação, mas que foram utilizados pelo contribuinte na sua escrita fiscal. Já a constituição do crédito tributário refere-se à exigibilidade do pagamento do saldo devedor do IPI, apurado na escrita fiscal do RAIPI, mas não espontaneamente pago ou compensado (DCOMP) ou confessado (mediante DCTF).

A constituição do crédito tributário pelo lançamento é que deve se dar no prazo de 5 anos. Se da glosa dos créditos escriturados resultar a apuração de saldos devedores, estes serão passíveis de exigência mediante lançamento de ofício se relativos aos últimos cinco anos, contados pela regra do art. 150, § 4º do CTN ou do art. 173, I, do CTN.

O prazo decadencial para a constituição de crédito tributário foi tratado pelo STJ, no REsp nº 973.733/SC, julgado na sistemática dos recursos repetitivos, no qual se pacificou que a constituição do crédito tributário dos tributos sujeitos a pagamento lançamento por homologação rege-se pelo art.150, §4º, do CTN, quando ocorre pagamento antecipado, ainda que inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em dolo, fraude ou simulação. Inexistindo pagamento ou ocorrendo dolo, fraude ou simulação, o prazo é o do art.173, I, do CTN, ou seu parágrafo único, se verificada a existência de medidas preparatórias indispensáveis ao lançamento.

Dessa forma, a decadência opera-se em relação ao crédito tributário decorrente da existência de saldo devedor do IPI apurado e não em relação à glosa de ofício dos créditos indevidos.

Por fim, o acórdão n° 9303-004.390 do Recurso Especial afastou a ocorrência de homologação tácita.

Diante disso, nego provimento às alegações.

Crédito decorrente de aquisições de pessoas físicas e cooperativas

A Recorrente é empresa que se dedica a exploração das atividades frigoríficas, inclusive exportação de produtos e subprodutos de origem animal. Considerou na base de cálculo dos créditos presumidos de IPI, as compras de matéria-prima adquiridas de pessoas físicas e cooperativas, não contribuintes do PIS e da COFINS, para efeito de cálculo do crédito presumido da Lei n° 10.2762/2001.

A fiscalização glosou referidos créditos presumidos, por entender que não havia suporte legal para esse creditamento.

Dispõe o art. 1° da Lei n° 9.363/96:

> *Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n° 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.*

Por sua vez, a Lei n° 10.2762/2001 prescreve sobre o cálculo alternativo:

> *Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.*
>
> *§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:*
>
> *I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;*
>
> *II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.*

> *§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.*
>
> *(...)*
>
> *§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.*

A Instrução Normativa n° 23/97 e as subsequentes n° 313/2003 e 419/2004 regulamentaram o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei n° 9.363/96, nestes termos:

> *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.*

Ao passo que o cálculo alternativo da Lei n° 10.276/2001 foi regulamentado pela Instrução Normativa n° 315/2003:

> ***Direito ao Crédito Presumido***
>
> *Art. 5° Fará jus ao crédito presumido a que se refere o art. 12 a pessoa jurídica produtora e exportadora de produtos industrializados nacionais.*
>
> *§ 1° 0 direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:*
>
> *I — a produto industrializado sujeito a alíquota zero;*
>
> *II — nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.*
>
> *§ 2° O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 22 da Lei n° 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como MP, PI ou ME, na industrialização de produtos exportados, será calculado,*

exclusivamente, em relação as aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

Ocorre que o STJ já pacificou o entendimento sobre essa temática, na Súmula n° 494 e no REsp 993.164-MG, julgado sob a sistemática de recursos repetitivos.

Dessa forma, no cálculo do crédito presumido de IPI, instituído pela Lei n° 9.363/96, podem ser computadas as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeitos à tributação pelo PIS e pela COFINS.

Confira-se:

Súmula 494

O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP (Primeira Seção, DJ 13/08/2012).

REsp 993.164 – MG, DJ 17/12/2010

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que: (...)

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: (...)

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. Consequentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 849287/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no REsp 913433/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma,

julgado em 04.06.2009, DJe 25.06.2009; REsp 1109034/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.04.2009, DJe 06.05.2009; REsp 1008021/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe 11.04.2008; REsp 767.617/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.12.2006, DJ 15.02.2007; REsp 617733/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.08.2006, DJ 24.08.2006; e REsp 586392/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.10.2004, DJ 06.12.2004).

9. É que: (i) "a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição" ; (ii) "o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais" ; e (iii) "a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).

10. A Súmula Vinculante 10/STF cristalizou o entendimento de que: "Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

11. Entrementes, é certo que a exigência de observância à cláusula de reserva de plenário não abrange os atos normativos secundários do Poder Público, uma vez não estabelecido confronto direto com a Constituição, razão pela qual inaplicável a Súmula Vinculante 10/STF à espécie.

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurgindo legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

13. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa SELIC (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 1150188/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010).

14. Outrossim, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido

> *pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.*
>
> *15. Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic.*
>
> *16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.*
>
> *17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

A aplicação do REsp 993.164 - MG é vinculante, como determina o § 2º, do art. 62 do RICARF:

> *§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)*

Entendo que a decisão do REsp 993.164 - MG deve ser aplicada ao regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276/2001, considerando que:

I- Ambas as leis tratam de crédito presumido de IPI para empresas produtoras e exportadoras de mercadorias;

II- Ambas as leis permitem o creditamento como ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo;

III- Ambas as leis não trazem a vedação aos créditos em relação a pessoas físicas e cooperativas;

IV- O § 5° do art. 1° da Lei n° 10.276/2001 comanda que "Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996".

A questão já teve acolhida na 3ª Turma da CSRF:

> *Acórdão n° 9303-004.682, julg. 14/02/2017, Rel. Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal*
>
> *CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. REGIME ALTERNATIVO. LEI 10.276/2001. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. POSSIBILIDADE.*

Mantém-se a possibilidade de aproveitamento do crédito presumido do IPI, exercido na forma alternativa da Lei nº 10.276/2001, nas aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas. Aplicação dos mesmos fundamentos utilizados pelo STJ no RESP nº 993.164, que foi julgado na sistemática dos recursos repetitivos - art. 543-C do CPC.

Cito trecho do Voto do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, que bem esclarece a similitude entre as normas:

Evidentemente, a decisão abarca somente as restrições impostas pela IN SRF nº 23/97, e as que lhe sucederam, em delimitar o crédito presumido somente nas aquisições de pessoas jurídicas, situação esta não delimitada pela Lei nº 9.363/96. Porém, embora leis diferentes, elas tratam do mesmo assunto, crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento das contribuições ao PIS e à Cofins onerados nas aquisições de insumos nas cadeias de consumo antecedentes. Na verdade, a Lei nº 10.276/2001 apenas dá uma opção ao produtor/exportador de fazer o cálculo do crédito presumido de uma forma alternativa, mas o direito já veio lá da Lei nº 9.363/96, sendo que a lei nova também não trouxe a limitação que o RESP 993.164 afastou. Não procede o argumento da recorrente de que somente na Lei 10.276/2001 teria havido disposição expressa de que o crédito presumido só seria permitido quando houvesse incidência do PIS e da Cofins na aquisição dos insumos. Na minha leitura, as duas leis trouxeram de forma cristalina essa condição. Na verdade a redação das duas, no que interessa ao presente exame, são muito parecidas. Veja a comparação:

Lei nº 9.363/96	Lei nº 10.276/2001
Art. 1º **A empresa produtora e exportadora** de mercadorias nacionais **fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições** de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, **incidentes sobre as respectivas aquisições**, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. (...)	Art. 1º **Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363**, de 13 de dezembro de 1996**, a pessoa jurídica produtora e exportadora** de mercadorias nacionais para o exterior **poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS)**, de conformidade com o disposto em regulamento. § 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, **sobre os quais incidiram as contribuições** referidas no caput: (...)

Em suma, as aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas podem ser computadas no cálculo do crédito presumido da Lei n° 10.276/2001, devendo a glosa ser revertida.

Atualização monetária dos créditos presumidos de IPI

Assiste razão à Recorrente, porquanto é legítima a incidência de correção monetária sobre os créditos presumidos, em virtude do pedido de ressarcimento/compensação contra o qual houve a oposição ilegítima do fisco, consubstanciada no despacho decisório denegatório.

Em regra, o aproveitamento de créditos escriturais não implica em correção monetária, salvo quando o Fisco opõe resistência ilegítima ao creditamento.

É o teor da Súmula n° 411 do STJ:

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

Esse tema também está sob o manto das decisões do STJ, nos REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, DJ 03/08/2009 e o já citado acima REsp 993.164, Rel. Luiz Fux, DJ 17/12/2010, julgadas sob a sistemática de recursos repetitivos. Confira-se:

> REsp 1.035.847 - RS
>
> *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 consequente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo 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.

REsp 993.164

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

(...)

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.

Todavia, a oposição ilegítima está configurada apenas após o decurso do prazo de 360 dias, previsto pelo art. 24 da Lei nº 11.457/07.

O STJ fixou entendimento, no REsp 1.138.206 - RS (Rel. Ministro Luiz Fux, DJ 01/09/2010), em sede também de recurso repetitivo, que a duração razoável do processo

administrativo é de 360 dias, determinado a aplicabilidade do art. 24 da Lei nº 11.457/07 aos processos em curso:

> *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: (...)*
>
> *5. A Lei n.° 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.*

Logo, a correção monetária pela Taxa Selic deve incidir 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 n° 11.457/07).

E dessa forma, a 3ª Turma da Câmara Superior tem decidido:

> *Acórdão n° 9303-005.900, julg. 19/10/2017, Rel. Conselheiro Demes Brito*
>
> *CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. CORREÇÃO. TAXA SELIC. POSSIBILIDADE. A Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça - STJ, no julgamento do REsp 1.035.847/RS, sob o rito do art. 543-C do CPC, firmou entendimento no sentido de que o aproveitamento de créditos escriturais, em regra, não dá ensejo à correção monetária, exceto quanto obstaculizado injustamente o creditamento pela Fazenda.*
>
> *É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco" (Súmula 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 n°11.457/07), nos termos do REsp 1.138.206/RS, submetido ao rito do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ.*

Por fim, ressalte-se que a incidência da Taxa Selic se dá apenas sobre o crédito glosado no Despacho Decisório na origem, o qual tem seu reconhecimento nesta oportunidade: o crédito decorrente de aquisições de pessoas físicas e cooperativas. Isso porque, foi esse o crédito que sofreu oposição ilegítima por parte do Fisco.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer que as aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas podem ser computadas no cálculo do crédito presumido da Lei n° 10.276/2001, devendo a glosa ser revertida e ainda, para sobre esses créditos presumidos incidir, a partir do 360° dia da apresentação das Dcomp, a Taxa Selic.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora