



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

Processo n° 11543.000992/2003-13
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.778 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de dezembro de 2017
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO IPI.
Recorrente ADM DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI RELATIVO AO PIS/COFINS. DESPESAS COM INSUMOS. COMBUSTÍVEIS, ENERGIA ELÉTRICA, MATERIAL LABORATORIAL.

Somente podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de matéria-prima de produto intermediário ou de material de embalagem. Os combustíveis, energia elétrica e materiais laboratoriais não caracterizam matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não se integram ao produto final, nem foram consumidos, no processo de fabricação, em decorrência de ação direta sobre o produto final (Súmula CARF n.º 19 e Parecer Normativo n.º 65/1979).

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS PERANTE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVA. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. PRECEDENTE VINCULANTE DO STJ.

A restrição imposta pela IN/SRF n. 23/97 para fins de fruição de crédito presumido do IPI é indevida, sendo admissível o creditamento também na hipótese de aquisição de insumos de pessoas físicas e/ou cooperativas. Precedente do STJ retratado no Resp n.º 993.164, julgado sob o rito de recursos repetitivos, apto, portanto, para vincular este Tribunal Administrativo, nos termos do art. 62, §2º do RICARF.

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. RECEITAS DE VENDAS DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS.

O artigo 1º da lei n.º 9.363/96, ao instituir o benefício do crédito presumido de IPI à empresa produtora e exportadora de “mercadorias nacionais”, não o restringe apenas aos produtos industrializados, não cabendo ao intérprete administrativo fazer distinção onde a própria lei não o fez. A Lei n.º

9.363/1996 não vincula o cálculo do crédito presumido à efetiva tributação pelo IPI na entrada ou na saída.

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. RECEITAS DE REVENDA.

A receita auferida na revenda de mercadorias ao exterior deve ser adicionada à receita de exportação para o fim de apurar-se o coeficiente de exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. COMPROVAÇÃO EXPORTAÇÃO.

Necessário reconhecer o crédito para a qual houve a comprovação da exportação, confirmada na diligência realizada.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA SELIC.

É legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco, no pedido de ressarcimento contra o qual houve a oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (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).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para garantir a validade do crédito presumido de IPI na aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativas, garantir a inclusão na definição das receitas de exportação dos valores de vendas de mercadorias de terceiros, reconhecer a exportação das mercadorias constantes da NF 1684, de 15/10/2002, e garantir a inclusão da taxa SELIC desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento. Por maioria de votos, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, garantir a inclusão na definição das receitas de exportação dos valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI. Vencida neste ponto a Conselheira Larissa Nunes Girard.

(Assinado com certificado digital)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente substituto.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Larissa Nunes Girard (Suplente), Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento do PIS e da COFINS respaldado em crédito presumido de IPI relativo ao 4º Trimestre de 2002, formulado em 31/03/2003, com fulcro na Lei n.º 9.363/1996. Ao referido pedido foram vinculados Declarações de Compensação de débitos de estimativa mensal de IRPJ e CSLL.

Os créditos pleiteados foram parcialmente reconhecidos no Despacho Decisório, sendo excluídos do montante de crédito os valores correspondentes a:

- (i) insumos que não se caracterizavam como matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, nos moldes do Parecer Normativo CST nº 65/1979;
- (ii) aquisições realizadas por intermédio de pessoas físicas e cooperativas e de insumos importados; e
- (iii) receita de exportação daquelas decorrentes de produtos não-tributados, revendidos ou cuja exportação não foi comprovada.

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada improcedente pela Delegacia de Julgamento em Juiz de Fora, em acórdão ementado nos seguintes termos:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Dessa maneira, a energia elétrica, os combustíveis, o ácido clorídrico, etc, elementos que não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadram nos conceitos de matériaprima ou produto intermediário (PN CST, nº 65, de 1979; Lei nº 9.363, de 1996).

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

O crédito presumido do IPI é calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

O direito ao crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, condiciona a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, não estando, por conseguinte, alcançados pelo benefício os produtos não-tributados (NT).

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO.

As receitas de exportação utilizadas na apuração do crédito presumido são aquelas sobre as quais a contribuinte comprova a efetividade das exportações, mediante

anexação de documentos hábeis e legíveis, capazes de refutar a glosa efetuada pela fiscalização.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. Art. 15 da Lei 9.779, de 19/01/1999.

A apuração centralizada do crédito presumido de IPI impõe o cálculo centralizado da receita operacional bruta pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, conforme determina a legislação regulamentadora da matéria, independentemente de a receita provir da industrialização, comercialização ou prestação de serviços.

Assunto: Normas de Administração Tributária

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

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade e constitucionalidade, contando com validade e eficácia, não cabendo à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação.

CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS.

É incabível, por falta de previsão legal, a incidência de atualização monetária ou de juros sobre créditos escriturais do IPI, bem como sobre o saldo credor trimestral acumulado, sejam eles decorrentes dos chamados créditos básicos ou de incentivos fiscais.

Solicitação Indeferida." (e-fls. 335/336)

Intimada desta decisão em 20/11/2008, a empresa apresentou Recurso Voluntário em 09/12/2008 requerendo a reforma do acórdão recorrido e a subsistência da compensação efetivada, alegando, em síntese:

(i) o direito ao crédito presumido de IPI da Lei n.º 9.363/96 e a ilegitimidade das glosas dos créditos de:

(i.1) insumos tais como energia elétrica, lenha, bagaço de cana e óleo, combustíveis, lubrificantes, materiais para análise laboratorial, para tratamento de água e efluentes do processo industrial, gás e outros insumos que, embora não consumidos diretamente na produção do produto fabricado, são essenciais ao processo de industrialização do produto como um todo;

(i.2) de aquisições de insumos de pessoas físicas, de cooperativas e de sociedades comerciais (insumos importados), sendo que as Instruções Normativas RFB n.º 67/92, 23/97 e 103/97 alteraram a previsão da Lei n.º 9.363/96, tendo restringido a lei;

(i.3) de produtos classificados como não tributados - NT, vez que a Lei n.º 9.363/96, em momento algum, restringiu o direito à fruição do crédito presumido do IPI nessas hipóteses.

(i.4) das operações de exportação realizadas por empresas comerciais exportadoras, cuja validade do crédito se respalda no art. 1.º, parágrafo único, da Lei n.º 9.363/96. Neste ponto acrescenta que a ausência de comprovação de exportações no SISCOMEX não procede, porquanto os números das Declarações de Despacho de Exportação e dos Registros de Exportação bastam para que sejam devidamente comprovadas as exportações tratadas neste processo administrativo;

(ii) sustenta que o cálculo do percentual entre a receita de exportação e receita operacional bruta está incorreto, em desconformidade com a Portaria MF n.º 93/2004;

(iii) requer a atualização monetária de seus créditos, pela taxa SELIC.

Especificamente quanto à comprovação de exportações no SISCOMEX, este CARF entendeu por converter o julgamento em diligência na Resolução n.º 3101-000.140, nos seguintes termos:

"Diante desse quadro, concluo ser necessário aprofundar o exame da matéria atinente à ausência de comprovação de exportações no SISCOMEX, e voto pela conversão deste julgamento em diligência para que a unidade preparadora jurisdicionante do domicílio tributário da recorrente providencie o seguinte:

1) verifique a existência, de fato, das Declarações de Despacho de Exportação e dos Registros de Operações de Exportação que devem corresponder às notas fiscais relacionadas na tabela do início deste voto;

2) se existentes os documentos apontados no item 1, supra, verificar se os produtos indicados nas notas fiscais correspondem aos produtos relacionados nos documentos apontados como comprovantes de exportação, notadamente no que diz com suas descrições, classificações fiscais, quantidades, valores, CFOP, etc;

3) se houver discrepância entre os produtos indicados nas notas fiscais e os produtos relacionados nos documentos, intimar a recorrente e as empresas comerciais exportadoras para trazer aos autos os demonstrativos instituídos pelas Portarias do Ministério da Fazenda para a fruição do benefício, acompanhados das notas fiscais, das Declarações de Despacho de Exportação e dos despachos correspondentes à cada nota fiscal;

4) elaborar Relatório Fiscal conclusivo e sucinto que contenha quadro pormenorizado, por nota fiscal, acerca da comprovação das exportações por parte da recorrente, acompanhado dos documentos encontrados.

Após a juntada do Relatório Fiscal aos autos, dê-se ciência desse à recorrente, em prestígio da ampla defesa e do contraditório, para manifestar-se, querendo, no prazo de trinta dias." (e-fls. 653/654)

Em cumprimento desta diligência foi elaborado o Relatório Fiscal das e-fls. 691/698, trazendo esclarecimentos quanto aos itens da diligência. Naquela oportunidade, foi elaborado o seguinte quadro resumo das informações prestadas:

Analisando os documentos constantes do processo e os dados constantes do Siscomex, conseguimos concluir o que segue:

INFORMAÇÕES DA EMPRESA

Nota Fiscal	Fls	Produto	Quantidade	DDE	RE
1.684	508	Óleo de Soja	300.000 kg	2020798640/1	02/1037925-001
2.574	509	Farelo de Soja	1.374.250 kg	2030064579/1	02/1364235-001
202.954	510	Farelo de Soja	5.225.000 kg	2020996395/6	02/1272176-001
113.254	511	Óleo de Soja	686.050 kg	2030009199/0	02/1281568-001

INFORMAÇÕES DO SISCOMEX

DDE	RE	Produto	Quantidade	Fls
2020798640/1	02/1037925-001	Óleo de Soja	5.000.000 kg	648 a 650
2030064579/1	02/1364235-001	Farelo de Soja	5.768.510 kg	651 a 653
2020996395/6	02/1272176-001	Farelo de Soja	5.215.766 kg	654 a 656
2030009199/0	02/1281568-001	Óleo de Soja	3.100.000 kg	657 a 659

Por entender que a diligência realizada foi insuficiente, especialmente em razão da necessidade de se intimar as empresas comerciais exportadoras, esta turma, em sua composição anterior, por meio da Resolução n.º 3402-000.793, entendeu por converter novamente o processo em diligência nos seguintes termos:

"Ocorre, que a diligência foi realizada, mas não de forma satisfatória pela fiscalização. Assim, tem razão a recorrente em sua última manifestação: "a diligência não foi concluída" e digo mais, não foi conclusiva.

Efetivamente, no termo de conclusão da diligência foi afirmado que as ' DDE informadas pelo contribuinte, elas se referem a produtos com descrição idêntica as constantes ... ' acabou por responder de forma lacônica os itens "a" "b" e "c", afirmando, em suma, que os DDE e RE informados efetivamente existem. Que as vendas foram indiretas, que em geral, as notas possuem a mesma descrição, quantidade e classificação fiscal. Que diferente de produtos eletrônicos, que tem código de barras, não se tem como afirmar que os produtos comercializados foram efetivamente exportados para o mercado internacional, já que à época que Receita Federal não normatizou a forma de apresentação dessas informações até o advento da PERD/Dcomp.

Também, concordo com a Recorrente, que o relatório de diligência informa que no item "d", o I. Auditor Fiscal discorre quanto a legislação sobre a fruição do benefício fiscal, afirmando que somente a Receita Federal poderia controlar a efetiva exportação das mercadorias, já que navios, aviões, e automóveis são plenamente controlados pela Receita Federal, que o envio do produto deve se dar para local com controle alfandegário. Que este é o raciocínio que pode ser usado para as declarações a que estão obrigadas a apresentar as empresas comerciais exportadoras, e reiterou que a Receita Federal NUNCA normatizou a forma de apresentação de informações até o advento da PERD/Dcomp.

Porém, a diligência foi sim para apurar justamente a comprovação da regular exportação dos produtos constantes nas notas fiscais e que a Recorrente não tem o poder de intimar outras empresas a prestar esclarecimentos ou apresentar documentos como a Receita Federal.

Assim, consta expressamente na determinação de diligência, que a empresa fiscalizada e a comercial exportadora fossem intimadas para apresentar os documentos cabíveis, o que não foi feito.

Com tudo isso, considero não concluída a determinação do colegiado e, portanto, voto no sentido de converter o julgamento novamente em diligência para conclusão nos mesmos termos da diligência anterior, acrescentando a análise dos documentos juntados pela Recorrente em sua manifestação e inclusão na conclusão da diligência.

Finalmente, concluída a diligência intime novamente a Recorrente para se manifestar no prazo de 30 dias. Manifestando ou não a partir desse prazo retorne os autos a esse conselho para julgamento." (e-fl. 763)

Esta segunda diligência foi cumprida pelo Relatório Fiscal às e-fls. 814/820, no qual a fiscalização afirmou:

"Na informação apresentada, verificamos que a nota fiscal n.º 113.254, única para a qual a recorrente apresentaria alguma documentação, não consta dos Memorandos de Exportação da empresa comercial exportadora apresentados. Nestes Memorandos de Exportação consta informações para a NF 113.250, que, apesar da recorrente alegar ter sido substituída pela nota fiscal n.º 113.254, não há na nota fiscal apresentada nenhuma indicação de que tenha havido esta substituição.

Em suma, a recorrente não apresentou nenhum dos documentos solicitados, apesar de ter requisitado de forma contundente que fosse cumprida integralmente pela fiscalização a diligência solicitada pelo CARF, inclusive em relação ao item

“c”. Ressaltamos, uma vez mais, que uma das solicitações do item “c” era a apresentação por parte da recorrente do demonstrativo instituído pelas Portarias do Ministério da Fazenda para a fruição do benefício. Na verdade, a recorrente sequer mencionou em sua resposta este demonstrativo que deveria ter sido apresentado por ela à Receita Federal.

A alegação apresentada pela recorrente de que isto se deve ao longo prazo decorrido desde a realização das operações é incabível, uma vez que a fiscalização do pedido de ressarcimento ocorreu em 2007, ou seja, desde aquela época o contribuinte já sabia que os créditos embasados nestas notas fiscais foram indeferidos e deveria, inclusive, ter apresentado estes documentos comprobatórios desde a sua impugnação, ou, pelo menos, tê-los em boa guarda para comprovar suas alegações, caso fosse solicitado. Tanto é assim, que ela possuía alguns documentos referentes a estas exportações e os apresentou apesar de todo o tempo decorrido.

(...)

Desta forma, fica claro que os documentos solicitados no item “c” da diligência solicitada pelo CARF não foram apresentados nem pela recorrente nem pela empresa que seria a comercial exportadora.

Por fim, quanto ao item “d” da solicitação de diligência, considerando tudo o que já havia sido exposto na diligência anterior e as intimações feitas e respostas apresentadas nesta diligência, **concluimos que houve a comprovação somente da exportação feita através da Nota Fiscal nº 1684, de 15/10/2002, feita pela própria empresa ADM através do DDE 2020798640/1 e RE 02/1037925-0001.**

Quanto às demais Notas Fiscais objeto desta diligência, ou seja, as Notas Fiscais nº 2.574, 202.954 e 113.254:

a) Considerando tudo o que foi informado no relatório da diligência anterior, ou seja, que por não ter sido enviada para recinto alfandegado ou porto não tem como o contribuinte comprovar que os produtos exportados pela suposta comercial exportadora foram os mesmos que haviam sido comercializados através de suas notas fiscais nº 2.574, 202.954 e 113.254, havendo inclusive divergência em relação as quantidades exportadas nas DDE e as quantidades vendidas através destas notas fiscais;

b) Considerando tudo o que foi informado neste relatório, ou seja, que além de tudo, nem o contribuinte nem a suposta comercial exportadora apresentaram documentos obrigatórios para a fruição do benefício quando houvesse venda de produtos para empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação;

c) Considerando tudo o mais que consta do processo, fica evidente que não há comprovação das exportações indiretas solicitadas pelo contribuinte que teriam sido feitas através destas Notas Fiscais.” (e-fls. 819/821 - grifei).

Após manifestação da Recorrente (e-fls. 827/283), os autos retornaram para este Conselho.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

O Recurso voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, adentrando em suas razões.

I - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI E OS INSUMOS

O crédito presumido sob análise foi instituído pela Lei n.º 9.363/1996 com a finalidade de incentivar as exportações, em prol das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, nos seguintes termos:

"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.

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." (grifei)

Trata-se de crédito para ressarcimento do valor do PIS e da COFINS devidos pelas empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais. A forma de apuração e aproveitamento deste crédito foi relacionado ao IPI, cuja legislação foi adotada de forma subsidiária quanto aos conceitos de produção, matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem. Nos termos da lei:

"Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

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.

***Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente."* (grifei)**

Adota-se, portanto, o conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem tratado na legislação do IPI. Especificamente quanto ao produto intermediário, considera-se as o entendimento firmado no Parecer Normativo n.º 65/1979, que entende a expressão consumidos na produção ***“em sentido amplo abrangendo exemplificativamente o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida”***, fazendo jus ao crédito ***“as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem***

como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas independentemente de suas qualificações tecnológicas”.

Esta interpretação do produto intermediário consta, igualmente, no art. 226, I, do RIPI, que expressa:

"Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário 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;"
(grifei)

Sustenta a Recorrente que caberia a tomada de crédito sobre insumos que, embora não consumidos diretamente na produção do produto fabricado, são essenciais ao processo de industrialização do produto como um todo, tais como energia elétrica, lenha, bagaço de cana e óleo, combustíveis, lubrificantes, materiais para análise laboratorial, para tratamento de água e efluentes do processo industrial e gás.

Contudo, descabida a pretensão da Recorrente neste ponto. Busca a Recorrente a utilização de um conceito de insumo amplo que não se coaduna com o entendimento para a tomada de crédito de IPI, admitido, como visto, apenas para as matérias primas, materiais de embalagem e produtos intermediários que se desgastem diretamente no processo de fabricação, com uma ação direta sobre o produto final.

Ainda que sejam relevantes para a produção, a energia elétrica, a lenha, o bagaço de cana e óleo, os combustíveis, os lubrificantes, os materiais para análise laboratorial, para tratamento de água e efluentes do processo industrial e o gás não integram o produto final ou são desgastados/consumidos em decorrência de ação direta sobre o produto final, não se enquadrando nos conceitos de matéria prima ou produto intermediário.

Este foi o entendimento veiculado na Súmula CARF n.º 19 em especial quanto aos combustíveis e a energia elétrica objeto do pleito da Recorrente, segundo a qual:

"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 se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário."

Nesse sentido, cabe ser mantida a glosa de créditos neste ponto.

II - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NAS AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS

Esta turma já debateu essa questão em distintas oportunidades, com a devida aplicação do precedente firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo no Recurso especial n.º 993.164, que ensejou na edição da súmula n.º 494 daquele tribunal.

Por ter tratado bem a questão, transcrevo abaixo as considerações trazidas em uma destas oportunidades, no Acórdão 3402-003.664 de 13/12/2016, de relatoria do Conselheiro Diego Diniz Ribeiro:

"I. Do ressarcimento de IPI e do crédito oriundo de pessoas físicas

6. De forma muito objetiva, o que se discute aqui é se o contribuinte Recorrente possui ou não direito a crédito presumido do IPI na hipótese de aquisições de peças físicas, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no seu processo produtivo.

7. E a referida discussão decorre do disposto no §2º do art. 2º da Instrução Normativa n. 23/97¹ vis a vis do que prevê o art. 1º da lei n. 9.363/96. Isso porque a referida Instrução Normativa, ao pretexto de regulamentar a sobredita lei, criou uma restrição ao crédito em comento, o qual estaria limitado à hipótese de aquisição de insumos de pessoas jurídicas sujeitas à incidência de PIS e COFINS.

8. Acontece que, ao proceder dessa forma, a Receita Federal do Brasil não se limitou a regulamentar a aludida lei, mas implicou verdadeira restrição ao uso do crédito conformado legalmente, extrapolando, portanto, suas funções². Registre-se, por oportuno, que essa discussão já foi travada no âmbito do contencioso judicial, sendo objeto de decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso especial julgado sob o rito de recursos repetitivos, oportunidade em que o referido Tribunal assim se manifestou:

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: "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

¹ "Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

(...)

§ 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."

² Isso porque "a Administração possui função executiva e não legislativa, o que proíbe que os funcionários públicos coloquem em dúvida a validade da lei". (ÁVILA, Humberto. 'Sistema constitucional tributário'. 3ª. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. p. 123.). Em outros termos, não compete ao Poder Executivo qualquer modificação no conteúdo da lei, seja ampliando ou reduzindo seu teor. Compete a ele apenas dispor sobre a operacionalização e a perfeita execução dos mandamentos previstos na lei.

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), 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.

(STJ; REsp 993.164/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010) (g.n.).

9. Referido precedente redundou na súmula 494 do STJ, in verbis:

"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."

10. O sobredito julgado tido como precedente é análogo ao caso aqui tratado, uma vez que lá também se discutiu a possibilidade de empresa exportadora se valer de crédito presumido de IPI (art. 1º. da lei n. 9.363/96) na hipótese de adquirir insumos de pessoas físicas e/ou cooperativas, afastando, por conseguinte, a restrição indevidamente imposta pelo §2º do art. 2º. da Instrução Normativa n. 23/97, exatamente como ocorre no caso em tela.

11. Nesse esteio, referido precedente pretoriano tem força vinculativa para este julgador, nos exatos termos do que prevê o art. 62, §2º do Regimento Interno do CARF, razão pela qual mister se faz dar provimento ao recurso voluntário em análise." (grifei e mantive os grifos do original)

Nesse sentido, com fulcro no art. 62, §2º, do RICARF, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto para admitir a validade do crédito presumido de IPI na aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

III - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA VENDA DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS E NAS REVENDAS DE PRODUTOS DE TERCEIROS

Neste tópico, adentraremos nas considerações da Recorrente que foram levadas à apreciação da decisão de primeira instância quanto à base de cálculo do crédito presumido, especificamente nas seguintes alegações: **(i)** inclusão na definição das receitas de exportação dos valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI; e **(ii)** exclusão das receitas de exportação das vendas de mercadorias de terceiros (revendas).

Como já tratado acima, o crédito presumido sob análise foi instituído pela Lei n.º 9.363/1996 com a finalidade de incentivar as exportações, em prol das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, nos seguintes termos:

"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.

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." (grifei)

Ao fazer menção à garantia do crédito sobre mercadorias nacionais, a lei conseguiu englobar todas as mercadorias produzidas, sejam elas tributadas ou não pelo IPI. A condição de incidência sobre as aquisições foi feita, apenas, para o PIS e a COFINS, contribuições de que tratam as Leis Complementares 7 e 8/70³.

³ Cumpre mencionar que como sedimentado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial Repetitivo n.º 993.164/MG (Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010), "sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de

Com efeito, o crédito presumido é para ressarcimento do valor do PIS e da COFINS devidos pelas empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais. A forma de apuração e aproveitamento deste crédito foi relacionado ao IPI, cuja legislação foi adotada de forma subsidiária quanto aos conceitos de produção, matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem. Nos termos da lei, novamente reproduzida abaixo:

"Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (Vide Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

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.

Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente."

Contudo, e ao contrário do que entendeu o Despacho Decisório no presente caso, a lei não faz qualquer exigência de tributação pelo IPI para o gozo do crédito, sendo certo que basta que sejam adquiridos matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem (nos termos da legislação do IPI, sejam eles tributados ou não por este imposto) para a produção de mercadorias nacionais (tributadas ou não pelo IPI).

Com efeito, não há qualquer exigência legal no sentido de que: **(i)** as aquisições de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção dos produtos a serem exportados sejam tributados pelo IPI, vez que *"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), ou mesmo que **(ii)** o produto exportado pela beneficiária do crédito presumido seja um produto tributado pelo IPI.

Esse raciocínio vem sendo traçado, há muito, por este Conselho, como se depreende do julgamento do Câmara Superior exarado em 2003:

"IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO. PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS.

O artigo 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e da COFINS em favor da empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei a "mercadorias" foi dado o benefício

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".

fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos “produtos industrializados”, que são espécie do gênero “mercadorias”.

(...)

Recurso ao qual se dá parcial provimento.

(...)

VOTO DO CONSELHEIRO DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA RELATOR-DESIGNADO

(...)

Creio, ainda, abrindo aqui parênteses a bem ilustrar o debate, que do exame do Regulamento do IPI , (Decreto nº 2.637/98), que trata dos conceitos de industrialização (transformação; beneficiamento; montagem; acondicionamento; e renovação e recondicionamento), entendo possível afirmar que as "mercadorias" exportadas pela interessada (produtos de origem animal impróprios para o consumo humano, utilizados na preparação de produtos farmacêuticos — fl. 143) - sobre os quais houve incidência de PIS e COFINS -, são sim objeto ou resultante de um processo produtivo, mesmo que classificados como NT.

Neste sentido, vale citar trechos de artigo de Júlio M. de Oliveira, intitulado "A Constituição, A Lei e o Regulamento do IPI — Hipóteses de Conflito":

"(..) Ao nosso ver, o objeto do imposto não consiste meramente no ato de produzir acima delineado, pelo contrário, a materialidade da hipótese de incidência reside no resultadáfimal deste ato — o produto. . Assim não fosse, estaríamos diante de um imposto sobre industrialização e não sobre o produto industrializado. Neste sentido, cabe lembrar as sempre lúcidas considerações do mestre Geraldo Ataliba, verbis:

"... Pela sua utilização (desse conjunto de componentes) é que se obtém, afinal, um produto. Se, portanto, a produção ou industrialização for posta na materialidade da hipótese de incidência do imposto, já não se estará diante do IPI, mas de tributo diverso."8

Porém, esgotar-se na existência de produtos industrializados a materialidade da hipótese de incidência do IPI, em outras palavras, o mero surgimento de um produto industrializado é suficiente para caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto?

Quer nos parecer que não. (..)"

Feitas essas considerações, é possível afirmar que as "mercadorias" exportadas pela interessada são sim "produtos industrializados", mesmo que não tributados Mas, a meu entender, não é essa a questão central que se encontra em debate.

E a propósito da discussão central travada nestes autos, necessária se faz reafirmar que o benefício do crédito presumido está expressamente direcionado à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

O artigo de lei é abrangente, portanto, daí não ser possível restringir o debate entre a distinção entre "produto industrializado não tributado" e "produto industrializado tributado", pois tanto um como outro são "mercadorias" e, conseqüentemente, abrangidos pela Lei nº 9.363/96. Daí, sim, se autorizado o pleito de ressarcimento para produtores de produtos NTs, como na hipótese dos autos.

Aliás, o crédito presumido em análise tem por objetivo o ressarcimento das contribuições incidentes sobre as etapas anteriores da cadeia produtiva, no caso o PIS e a COFINS, não importando se o produto é ou não tributado pelo IPI na saída final" (CSRF, Processo 13005.000689/98-61, Data da Sessão 13/08/2003 Relator Henrique Pinheiro Torres Nº Acórdão 202-15016 - grifei)

Em consonância com o entendimento do voto acima transcrito, entendo que não importa para fins de aferição do crédito presumido da Lei n.º 9.363/1996 a tributação pelo IPI seja na entrada para a produção, seja na saída para exportação.

E analisando as posições atuais deste E. CARF, em especial no âmbito do CSRF, vislumbra-se que esse entendimento no sentido da desnecessidade de tributação pelo IPI para o gozo do crédito presumido (ainda que com posições dissonantes), persiste. Vejamos a título de exemplo

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/09/1998

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS.

O artigo 1º da Lei nº 9.363/96, ao instituir o benefício do crédito presumido de IPI à empresa produtora e exportadora de "mercadorias nacionais", não o restringe apenas aos produtos industrializados, não cabendo ao intérprete administrativo fazer distinção onde a própria lei não o fez.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Decisão

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Rodrigo da Costa Póssas e Otacílio Dantas Cartaxo, que negavam provimento.

(...)

Nesse sentido, resta-se evidente o entendimento de que, tendo o crédito presumido em análise o objetivo de ressarcir as contribuições incidentes sobre as etapas anteriores da cadeia produtiva, não é relevante se o produto é ou não tributado pelo IPI na sua saída final." (CSRF, Número do Processo 11077.000253/2003-67 Data da Sessão 30/05/2011 Relatora Nanci Gama Acórdão n.º 9303-001.438 - grifei)

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS.

O artigo 1º da lei nº 9.363/96, ao instituir o benefício do crédito presumido de IPI à empresa produtora e exportadora de "mercadorias nacionais", não o restringe apenas aos produtos industrializados, não cabendo ao intérprete administrativo fazer distinção onde a própria lei não o fez.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. FRETES. VINCULAÇÃO AOS INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. APROVEITAMENTO.

De se permitir na formação do cálculo presumido de IPI a inclusão dos gastos com fretes pagos e destacados nas notas fiscais por ocasião de insumos utilizados no processo produtivo.

TAXA SELIC. SÚMULA nº 411-STJ.

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco. Rel. Min. Luiz Fux, em 25/11/2009.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo art. 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Decisão

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Gilson Macedo Rosenburg Filho (Relator), Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo da Costa Póssas e Otacílio Dantas Cartaxo, que davam provimento parcial quanto à exportação de produtos NT. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Nanci Gama." (CSRF,

Processo 11610.021746/2002-65 Data da Sessão 31/05/2011. Relator Gilson Macedo Rosenberg Filho Nº Acórdão 9303-001.469 - grifei)

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Exercício: 2000*

CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NT. COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO.

Para fins de apuração da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, inclui-se o valor correspondente à exportação de produtos NT.

AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES. PESSOAS FÍSICAS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. ART. 62-A do RI do CARF. REPETITIVO DO STJ.

Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez. Antecedentes desta Câmara Superior de Recursos Fiscais e Recurso Repetitivo do STJ.

Além disso, deve ser aplicada a taxa Selic aos valores a serem ressarcidos à título de incentivo fiscal, sob risco de se afrontar à própria lei instituidora do benefício, se este tiver seu valor corroído pelos efeitos da inflação. Com efeito, a não aplicação de qualquer índice para recompor o valor de compra da moeda reveste-se em violação aos princípios da razoabilidade e da isonomia. Portanto, aplica-se a taxa Selic desde o protocolo do pedido até seu efetivo pagamento ou até a data da consolidação das compensações a ele vinculadas.

REP Negado e REC Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, : I) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencido o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão, que dava provimento; e II) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

(...)

No entanto, no tocante ao mérito, o mesmo, a meu ver, não merece provimento, e para tanto peça vênha para reproduzir as razões do voto do ilustre conselheiro Henrique Pinheiro Torres, acórdão no. 930301.606, da sessão de 30 de agosto de 2011, que adoto como razão de decidir:

No tocante à inclusão no cálculo da receita operacional bruta dos valores correspondentes às vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros, para determinação da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, ao meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela inclusão de tais valores tanto no cálculo da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta. Explico: a Lei 9.363/1996, ao instituir o benefício, mesclou conceitos próprios do IPI com outros do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica “emprestados” às contribuições, senão vejamos:

(...)

Receita Operacional Bruta e Receita de Exportação são conceitos afeitos ao impost o de Renda da Pessoa Jurídica e, por empréstimo, às contribuições, enquanto a definição de matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produção e produtor intrínseca ao IPI. Em razão disso, a norma do parágrafo único desse artigo determina a aplicação subsidiária da legislação desses tributos na conceituação dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, de matéria-prima, de produtos intermediários e de materiais de embalagem (...)

Por outro lado, a Portaria MF 129/1995, de 05 de abril de 1995, em seu art. 2º, § 2º, inc. II definiu, para efeito de cálculo do crédito presumido, a receita de exportação como o produto da venda para o exterior de mercadorias nacionais. Com essa definição, não se pode inferir que as vendas para o exterior de produtos não industrializados diretamente pelo produtor/exportador devam ser expurgadas do cálculo da receita de exportação, pois o texto legal não faz qualquer distinção no tocante à tributação dos produtos, ao contrário, trataos de forma genérica, condicionando apenas que sejam "mercadorias nacionais". Em termos econômicos, também não faz sentido essa exclusão, a não ser que a parcela fosse de igual maneira excluída da receita operacional bruta, de forma a evitar distorção no índice a ser aplicado sobre o valor das aquisições, pois do contrário, estar-se-ia alterando artificialmente, sem respaldo legal, a relação entre a receita de exportação e a operacional bruta.

Esclareçase, por oportuno, que não se está aqui reconhecendo direito ao crédito presumido pertinente às aquisições desses produtos, que, sem qualquer industrialização adicional efetuada pelo adquirente, são por ele exportados. Uma coisa é estabelecerse o coeficiente entre a receita de exportação e a operacional bruta, outra bem diferente é definir os insumos em que predito coeficiente será aplicado para determinação das "aquisições incentivadas". (CSRF, Processo n.º 13811.005178/2002-14 Data da Sessão 20/02/2014 Relatora Nanci Gama Acórdão n.º 9303-002.889)

O último voto acima transcrito igualmente evidencia que a legislação não traz restrição para se considerar como Receita de Exportação os valores referentes às exportações de mercadorias nacionais de terceiros (revendas). Ainda que a aquisição desses bens não seja considerada para o cálculo, os valores de mercadorias de terceiros devem ser computados como receitas de exportação.

Especificamente nesse sentido:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

RECURSO ESPECIAL. INADMISSIBILIDADE. DIVERSIDADE DE PREMISAS. PARADIGMA INSERVÍVEL PARA COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Quando as premissas específicas do caso não foram abordadas nos paradigmas colacionados, eles se mostram inservíveis para comprovação da divergência.

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA. CONCEITO DE RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

A norma jurídica instituidora do benefício fiscal atribuiu ao Ministro de Estado da Fazenda a competência para definir "receita de exportação". Anteriormente a 26 de março de 2003, a "receita de exportação" alcançava, indistintamente, todas as mercadorias nacionais.

Recurso Especial do Procurador Negado" (Número do Processo 13052.000022/2003-67 Data da Sessão 03/02/2015 Relator Rodrigo Cardozo Miranda Nº Acórdão 9303-003.238 - grifei)

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO.

A receita auferida na revenda de mercadorias ao exterior deve ser adicionada à receita de exportação para o fim de apurar-se o coeficiente de exportação.

(...) Recurso Especial do Procurador Provido em Parte." (Número do Processo 13054.000130/99-63 Data da Sessão 06/12/2010 Relator Antonio Carlos Atulim - Redator ad hoc Nº Acórdão 9303-001.271 - grifei)

Nesse sentido, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário neste ponto para garantir a validade da inclusão na Receita de Exportação dos valores relativos **(i)** às vendas de produtos Não Tributados - NT excluídos pela fiscalização (dentre os quais a soja, indicado expressamente pela Recorrente em sua defesa e pela fiscalização no Parecer SEFIS n.º 38/2007), vez que Lei n.º 9.363/1996 não vincula o cálculo do crédito presumido à efetiva tributação pelo IPI na entrada ou na saída; **(ii)** às vendas de mercadorias de terceiros (revenda).

Neste ponto, cumpre ainda analisar a questão da comprovação da exportação, uma vez que o crédito presumido sob análise se relaciona com a exportação. Com efeito, não é viável garantir o aproveitamento do crédito quando não comprovada a venda para o exterior. Tratando-se de questão que foi objeto das diligências realizadas neste processo, ela será abordada no tópico seguinte.

IV - RECEITA DE EXPORTAÇÃO E A CONFIRMAÇÃO DA EXPORTAÇÃO DAS MERCADORIAS

Este ponto foi objeto de duas diligências realizadas nos presentes autos. Em cumprimento desta diligência foi elaborado o Relatório Fiscal das e-fls. 691/698, confirmando a exportação das Notas Fiscais identificadas na Resolução e trazendo esclarecimentos quanto aos itens da diligência. Naquela oportunidade, foi elaborado o seguinte quadro resumo das informações prestadas:

Analisando os documentos constantes do processo e os dados constantes do Siscomex, conseguimos concluir o que segue:

INFORMAÇÕES DA EMPRESA

Nota Fiscal	Fls	Produto	Quantidade	DDE	RE
1.684	508	Óleo de Soja	300.000 kg	2020798640/1	02/1037925-001
2.574	509	Farelo de Soja	1.374.250 kg	2030064579/1	02/1364235-001
202.954	510	Farelo de Soja	5.225.000 kg	2020996395/6	02/1272176-001
113.254	511	Óleo de Soja	686.050 kg	2030009199/0	02/1281568-001

INFORMAÇÕES DO SISCOMEX

DDE	RE	Produto	Quantidade	Fls
2020798640/1	02/1037925-001	Óleo de Soja	5.000.000 kg	648 a 650
2030064579/1	02/1364235-001	Farelo de Soja	5.768.510 kg	651 a 653
2020996395/6	02/1272176-001	Farelo de Soja	5.215.766 kg	654 a 656
2030009199/0	02/1281568-001	Óleo de Soja	3.100.000 kg	657 a 659

Por entender que a diligência realizada foi insuficiente, especialmente em razão da necessidade de se intimar as empresas comerciais exportadoras, esta turma, em sua composição anterior, por meio da Resolução n.º 3402-000.793, entendeu por converter novamente o processo em diligência nos seguintes termos:

"Ocorre, que a diligência foi realizada, mas não de forma satisfatória pela fiscalização. Assim, tem razão a recorrente em sua última manifestação: "a diligência não foi concluída" e digo mais, não foi conclusiva.

Efetivamente, no termo de conclusão da diligência foi afirmado que as ' DDE informadas pelo contribuinte, elas se referem a produtos com descrição idêntica as constantes ... ' acabou por responder de forma lacônica os itens "a" "b" e "c", afirmando, em suma, que os DDE e RE informados efetivamente existem. Que as vendas foram indiretas, que em geral, as notas possuem a mesma descrição, quantidade e classificação fiscal. Que diferente de produtos eletrônicos, que tem código de barras, não se tem como afirmar que os produtos comercializados foram efetivamente exportados para o mercado internacional, já que à época que Receita Federal não normatizou a forma de apresentação dessas informações até o advento da PERD/Dcomp.

Também, concordo com a Recorrente, que o relatório de diligência informa que no item "d", o I. Auditor Fiscal discorre quanto a legislação sobre a fruição do benefício fiscal, afirmando que somente a Receita Federal poderia controlar a efetiva exportação das mercadorias, já que navios, aviões, e automóveis são plenamente controlados pela Receita Federal, que o envio do produto deve se dar para local com controle alfandegário. Que este é o raciocínio que pode ser usado para as declarações a que estão obrigadas a apresentar as empresas comerciais exportadoras, e reiterou que a Receita Federal NUNCA normatizou a forma de apresentação de informações até o advento da PERD/Dcomp.

Porém, a diligência foi sim para apurar justamente a comprovação da regular exportação dos produtos constantes nas notas fiscais e que a Recorrente não tem o poder de intimar outras empresas a prestar esclarecimentos ou apresentar documentos como a Receita Federal.

Assim, consta expressamente na determinação de diligência, que a empresa fiscalizada e a comercial exportadora fossem intimadas para apresentar os documentos cabíveis, o que não foi feito.

Com tudo isso, considero não concluída a determinação do colegiado e, portanto, voto no sentido de converter o julgamento novamente em diligência para conclusão nos mesmos termos da diligência anterior, acrescentando a análise dos documentos juntados pela Recorrente em sua manifestação e inclusão na conclusão da diligência.

Finalmente, concluída a diligência intime novamente a Recorrente para se manifestar no prazo de 30 dias. Manifestando ou não a partir desse prazo retorne os autos a esse conselho para julgamento." (e-fl. 763)

Esta segunda diligência foi cumprida pelo Relatório Fiscal às e-fls. 814/820, no qual a fiscalização afirmou:

"Na informação apresentada, verificamos que a nota fiscal nº 113.254, única para a qual a recorrente apresentaria alguma documentação, não consta dos Memorandos de Exportação da empresa comercial exportadora apresentados. Nestes Memorandos de Exportação consta informações para a NF 113.250, que, apesar da recorrente alegar ter sido substituída pela nota fiscal nº 113.254, não há na nota fiscal apresentada nenhuma indicação de que tenha havido esta substituição.

Em suma, a recorrente não apresentou nenhum dos documentos solicitados, apesar de ter requisitado de forma contundente que fosse cumprida integralmente pela fiscalização a diligência solicitada pelo CARF, inclusive em relação ao item "c". Ressaltamos, uma vez mais, que uma das solicitações do item "c" era a apresentação por parte da recorrente do demonstrativo instituído pelas Portarias do Ministério da Fazenda para a fruição do benefício. Na verdade, a recorrente sequer mencionou em sua resposta este demonstrativo que deveria ter sido apresentado por ela à Receita Federal.

A alegação apresentada pela recorrente de que isto se deve ao longo prazo decorrido desde a realização das operações é incabível, uma vez que a fiscalização do pedido de ressarcimento ocorreu em 2007, ou seja, desde aquela época o contribuinte já sabia que os créditos embasados nestas notas fiscais foram

indeferidos e deveria, inclusive, ter apresentado estes documentos comprobatórios desde a sua impugnação, ou, pelo menos, tê-los em boa guarda para comprovar suas alegações, caso fosse solicitado. Tanto é assim, que ela possuía alguns documentos referentes a estas exportações e os apresentou apesar de todo o tempo decorrido.

(...)

Desta forma, fica claro que os documentos solicitados no item “c” da diligência solicitada pelo CARF não foram apresentados nem pela recorrente nem pela empresa que seria a comercial exportadora.

*Por fim, quanto ao item “d” da solicitação de diligência, considerando tudo o que já havia sido exposto na diligência anterior e as intimações feitas e respostas apresentadas nesta diligência, **concluímos que houve a comprovação somente da exportação feita através da Nota Fiscal nº 1684, de 15/10/2002, feita pela própria empresa ADM através do DDE 2020798640/1 e RE 02/1037925-0001.***

Quanto às demais Notas Fiscais objeto desta diligência, ou seja, as Notas Fiscais nº 2.574, 202.954 e 113.254:

*a) **Considerando tudo o que foi informado no relatório da diligência anterior, ou seja, que por não ter sido enviada para recinto alfandegado ou porto não tem como o contribuinte comprovar que os produtos exportados pela suposta comercial exportadora foram os mesmos que haviam sido comercializados através de suas notas fiscais nº 2.574, 202.954 e 113.254, havendo inclusive divergência em relação as quantidades exportadas nas DDE e as quantidades vendidas através destas notas fiscais;***

*b) **Considerando tudo o que foi informado neste relatório, ou seja, que além de tudo, nem o contribuinte nem a suposta comercial exportadora apresentaram documentos obrigatórios para a fruição do benefício quando houvesse venda de produtos para empresas comerciais exportadoras, com fim específico de exportação;***

*c) **Considerando tudo o mais que consta do processo, fica evidente que não há comprovação das exportações indiretas solicitadas pelo contribuinte que teriam sido feitas através destas Notas Fiscais.**” (e-fls. 819/821 - grifei).*

Desta forma, com base na diligência realizada, necessário reconhecer o crédito para a qual houve a comprovação da exportação, confirmada na diligência realizada (feita através da Nota Fiscal nº 1684, de 15/10/2002, feita pela própria empresa ADM através do DDE 2020798640/1 e RE 02/1037925-0001).

Especificamente quanto às vendas realizadas para empresas comerciais exportadoras, a diligência identificou que não foram apresentados os documentos necessários para a comprovação das exportações indiretas, sendo que, mesmo após a segunda diligência, o contribuinte não comprovou que *“os produtos exportados pela suposta comercial exportadora foram os mesmos que haviam sido comercializados através de suas notas fiscais nº 2.574, 202.954 e 113.254, havendo inclusive divergência em relação as quantidades exportadas nas DDE e as quantidades vendidas através destas notas fiscais”* (e-fl. 821)

Especificamente quanto à NF 113.254, a única referência de que esta nota corresponderia à substituição à NF 113.250 (constante do único Memorando de exportação trazido pela comercial exportadora no curso da diligência) é uma rasura na nota fiscal 113.250 (com a indicação do número 4 ao final, nos cantos superior e inferior direito da nota fiscal - e-fl. 783), não constando qualquer indício formal da substituição afirmada pelo contribuinte.

Importante salientar que, diante da diferença entre as quantidades constantes dos Despachos de Exportação e dos Registros de Exportação em relação às quantidades indicadas nas notas fiscais, a simples indicação dos DDEs e dos REs nas notas fiscais mostrou-se insuficiente para demonstrar a exportação, ao contrário do que aduziu a Recorrente em sua defesa. Seria necessário demonstrar que os produtos foram remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora o que, segundo a diligência, não foi confirmado na hipótese face a ausência dos Memorandos de Exportação correspondentes.

Dessa forma, considerando as informações apresentadas na diligência, em especial a ausência das notas fiscais nos memorandos de exportação apresentados pelas empresas apontadas como comerciais exportadoras, reconhece-se a validade do crédito apenas quanto à nota fiscal para a qual foi confirmada a exportação (NF 1684, de 15/10/2002), mantida a glosa quanto às demais.

V - CÁLCULO DO PERCENTUAL RECEITA DE EXPORTAÇÃO E RECEITA OPERACIONAL BRUTA

Sustenta ainda a Recorrente que o cálculo do percentual entre a receita de exportação e receita operacional bruta está incorreto. Neste ponto, essencial primeiramente salientar que o que foi desenvolvido nos tópicos III e IV terá reflexo na apuração do coeficiente de exportação, vez que reconhecida a validade da inclusão na Receita de Exportação do valor relativo à venda de produtos Não Tributados - NT e das revendas de terceiros excluídos pela fiscalização, inclusive daqueles cuja exportação foi confirmada em sede de diligência.

Não vislumbramos nenhuma inconformidade adicional neste ponto. Com efeito, como se depreende da leitura do Parecer SEFIS n.º 38/2007 (e-fls. 602/603 e 605), as únicas incongruências apontadas pela fiscalização no cálculo pelo contribuinte da Receita Operacional Bruta - ROB e do Receita de Exportação - RE foi a inclusão das exportações de produtos não tributáveis (NT) e as exportações de mercadorias de terceiros (revendas), pontos enfrentados nos tópicos III e IV acima. Vejamos os termos do trabalho fiscal:

Na apreciação do crédito em si, inicialmente destacamos que o contribuinte apresentou o balancete trimestral da empresa, fls. 67 a 68, cujos valores mostraram-se condizentes com os informados na DIPJ. Destarte, baseado nos valores informados neste balancete, apuramos o valor da Receita Operacional Bruta - ROB, que englobou todas as receitas de vendas de mercadorias, produtos e serviços, excluídas as vendas cancelas e devoluções de vendas.

Quanto à Receita de Exportação - RE, analisamos as informações prestadas pelo contribuinte, fls. 168 a 169, e verificamos se os dados informados estavam consistentes

de acordo com aos sistemas de informação da Receita Federal (Siscomex) e a sua própria escrituração.

De início, constatamos que algumas exportações arroladas não haviam sido efetuadas pela própria empresa. Tratava-se de exportações indiretas, que em alguns casos, conforme a documentação apresentada pelo contribuinte, ficou comprovada serem vendas de produtos a empresas comerciais exportadoras com fins específicos de exportação, ou seja, com as mercadorias sendo enviadas diretamente para embarque ou depositada em recinto alfandegado, segundo informação constante na nota fiscal de venda. Em todos os casos em que não ficou comprovada tal situação, o valor pleiteado não foi aceito no cálculo do crédito presumido.

Continuando a análise, verificamos que alguns valores pleiteados não se coadunavam com a legislação pertinente. Tais incongruências dizem respeito às exportações de produtos não-tributáveis – NT (soja) e às exportações de mercadorias adquiridas de terceiros (CFOP 7.17), uma vez que a legislação conceitua que somente farão jus ao crédito o produtor-exportador, ou seja, aquele que industrializa, excluindo, assim, as exportações de produtos NT, e exporta este produto, excluindo, assim, a exportação de mercadoria.

(...)

No que concerne à apuração da Receita Operacional Bruta – ROB, ressalta-se que foi considerado o valor apurado pela empresa e não somente pelos estabelecimentos industriais, uma vez que o cálculo deve ser feito de forma centralizada e pela definição oferecida pela legislação vigente à época, como visto acima, a ROB abrange tanto as receitas de vendas de produtos, quanto as receitas de vendas de mercadorias e vendas de serviços.

O mesmo procedimento foi adotado para apuração da receita de exportação - RE, pois, tratando-se de apuração centralizada, também como já visto acima, todas as exportações de produtos industrializados pelo contribuinte devem ser consideradas no cálculo, não importando se a exportação foi feita pelo estabelecimento que industrializou o produto ou por outro estabelecimento meramente comercial que exportou o produto fabricado por outro estabelecimento do mesmo contribuinte.

Assim, as inconsistências nas considerações dos valores de receita de exportação já foram enfrentadas nos tópicos anteriores, não sendo vislumbradas outras divergências específicas na apuração do coeficiente de exportação.

VI - DO ACRÉSCIMO DA TAXA SELIC NO RESSARCIMENTO

Por fim, pleiteia a Recorrente, de forma geral, que é necessário o acréscimo da taxa SELIC sobre os créditos objeto de ressarcimento. Neste ponto, tem razão a Recorrente apenas quanto a inclusão da SELIC a partir da data do protocolo do Pedido de Ressarcimento.

Isso porque, ainda que não seja possível a correção a partir da data da geração do crédito por ausência de previsão legal, com o impedimento da utilização do crédito com a emissão do despacho decisório relativo ao pedido de ressarcimento, passou a ser necessária a

sua correção desde a data do protocolo do pedido por ter ocorrido uma oposição do fisco ao legítimo aproveitamento do crédito.

Este entendimento está em conformidade com o entendimento sedimentado pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.035.847/RS, em sede de recursos repetitivos, que deve ser aplicado por este CARF na forma do art. 62, §2º, do Regimento Interno:

"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."

(REsp 1035847/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009)

A aplicação analógica deste julgamento tem sido feita de forma reiterada pelo Conselho Superior deste CARF, como se depreende dos julgados já trazidas acima, e dos seguintes julgados apenas a título de exemplo:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA SELIC.

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).

APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF. MATÉRIA JULGADA NA SISTEMÁTICA DE RECURSO REPETITIVO PELO STJ.

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, 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.

(...)

Recurso Especial da Fazenda Nacional Negado e Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte." (CSRF, Processo 10675.001666/2001-95 Data da Sessão 04/04/2011 Relator Rodrigo Cardozo Miranda. Redator designado Antônio Carlos Atulim. Acórdão n.º 9303-001.407 - grifei)

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Data do fato gerador: 19/01/2000

(...)

NORMAS REGIMENTAIS. OBRIGATORIEDADE DE REPRODUÇÃO DE DECISÕES DOS TRIBUNAIS SUPERIORES PROFERIDAS NA SISTEMÁTICA DO ART. 543 DO CPC

Dispõe o art. 62-A do RICARF baixado pela Portaria MF 256/2009:

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.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO DE IPI. OPOSIÇÃO INJUSTIFICADA DA ADMINISTRAÇÃO. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

Nos termos da decisão proferida pelo STJ no RE 993.164:

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).

NORMAS REGIMENTAIS. RECURSO ESPECIAL. REQUISITOS.

Não se admite recurso especial cuja divergência não esteja comprovada nos termos do artigo 67 do RICARF baixado pela Portaria MF 256/2009." (CSRF, Processo 13971.001062/00-40 Data da Sessão 23/02/2016 Relator Julio Cesar Alves Ramos. Acórdão n.º 9303-003.460 - grifei)

Como se depreende dos julgados acima colacionados, não se cabe falar em correção desde a data da geração do crédito vez que o crédito presumido é um crédito escritural para o qual não há previsão legal de atualização. Uma vez emitido o despacho decisório com a

oposição à utilização do crédito presumido, cabível a inclusão da SELIC desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento, para evitar o locupletamento ilícito do fisco.

III - CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para:

- a) garantir a validade do crédito presumido de IPI na aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativas;
- b) garantir a inclusão na definição das receitas de exportação dos valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI e de vendas de mercadorias de terceiros;
- c) reconhecer a exportação das mercadorias constantes da NF 1684, de 15/10/2002, em conformidade com a diligência realizada nestes autos; e
- d) garantir a inclusão da taxa SELIC desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora