ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13054.000431/2002-62

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

Processo nº	13054.000431/2002-62
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-003.840 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de fevereiro de 2017
Matéria	RESSARCIMENTO IPI
Recorrente	HB COUROS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002
PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no Recurso Voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da manifestação de inconformidade.

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. LEI N.º 9.363/1996

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.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 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).

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 Voluntário provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por não conhecer do Recurso Voluntário nas matérias que não foram objeto de Manifestação de Inconformidade e, na parte conhecida, dar parcial provimento para a) garantir a inclusão na base de cálculo do crédito presumido do valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados na fabricação de produtos classificados como não tributados (NT) pelo IPI e exportados; b) garantir a inclusão na definição das receitas de exportação dos valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI; e c) garantir a inclusão da taxa SELIC desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento, nos termos do voto da Relatora.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata o presente processo de Pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI previsto na Lei n.º 9.363/1996 (Portaria n.º 38/97), relativo ao 1º trimestre de 2002, originariamente formulado pela empresa HARTZ MOUNTAIN LTDA.

Com fulcro no Parecer DRF/NHO/SACAT n.º 273/2002 (e-fls. 300/302), foi proferido despacho decisório à e-fl. 303 reconhecendo em parte o crédito pleiteado em razão das seguintes irregularidades:

"• O contribuinte havia incluído na Receita de Exportação o valor relativo à venda de produtos Não Tributados - NT (orelhas). Efetuamos a exclusão de tais valores com base nos documentos fornecidos pelo contribuinte de fls. 240, 241 e 243.

• A Receita Operacional Bruta foi alterada pois o contribuinte não deduziu o valor referente ao IPI sobre vendas.
• O contribuinte incluiu indevidamente nos custos os valores de materia-prima NT (orelhas e pele suína) e material de embalagem (documentos de fls. 233 a 239, 247 e 248) aplicados na fabricação de produtos NT e o valor referente a Venda de Resíduos que foram comprados nos CFOP 1.11 e 2.11(fls. 244 a 246).
• Os valores referentes à compra de lenha para caldeira e tratamento de efluentes foram deduzidos das compras totais somente no final do trimestre. Refizemos os cálculos para que tais valores fossem deduzidos mês a mês.
• Não havia sido deduzido o IPI referente a devoluções de compras." (e-fl. 301)

Inconformada, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, integralmente negada na decisão de primeira instância ementada nos seguintes termos:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002
MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.
A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subseqüente.
CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.
Operação que resulta em produto não-tributável, não é considerada operação industrial, não fazendo jus ao crédito presumido de IPI.
CRÉDITO PRESUMIDO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.
Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes A taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.
Solicitação Indeferida" (e-fl. 427)

Como consignado na decisão de primeira instância e como se depreende da Manifestação de Inconformidade, "*a manifestante não questionou a alteração da Receita Operacional Bruta, porque o contribuinte não deduziu o valor do IPI incidente sobre as vendas, nem a dedução do IPI referente a devoluções de compras, nem, tampouco, a correção efetuada nos valores referentes à compra de lenha para caldeira e tratamento de efluentes*" (e-fl. 429). Estas matérias, portanto, não foram objeto de apreciação de pela Delegacia de Julgamento, por terem sido admitidas como matérias não impugnadas na forma do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72.

Notificado desta decisão em 01/12/2006, foi apresentado Recurso Voluntário em 21/12/2006 repisando os argumentos da Manifestação de Inconformidade e trazendo novas considerações quanto aos pontos não impugnados anteriormente, alegando, em síntese:

"(i) o ressarcimento dos valores com o acréscimo da Taxa SELIC, contada a partir da data de geração do direito ao crédito presumido, ou, ao menos sucessivamente, contada a partir da data do protocolo do Pedido de Ressarcimento;
(ii) a apuração da base de cálculo do crédito presumido considerando o valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados na fabricação de produtos classificados como não tributados (NT) pelo IPI;

(iii) a apuração do valor do crédito presumido do IPI considerando na definição das receitas de exportação os valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI;
(iv) a apuração do crédito presumido do IPI considerando o valor do IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição das matérias-primas, compra de lenha para caldeira e efluentes; e
(v) a apuração do crédito presumido do IPI considerando as que acobertaram devoluções de compras." (e-fl. 454/455)

Quando da análise deste Recurso, o então Segundo Conselho de Contribuintes entendeu por converter o julgamento em diligência pela Resolução n.º 204-00.509, no seguinte sentido:

"Como restou indicado no relatório, a única peça em que a fiscalização manifestou a sua discordância com os procedimentos adotados pela fiscalizada - o "Parecer" de fls. 294 a 297 que embasou o Despacho Decisório de fl. 298 mantido integralmente pela DRJ — não discrimina o impacto de cada "irregularidade" sobre o montante do credito. Aponta apenas o efeito global de redução daquele montante sobre a receita de exportação, a operacional bruta e a base de cálculo do beneficio.
Acontece que esse "tratamento totalizante" apenas calha bem com os que partilhem integralmente as motivações do próprio Parecer, alias, diga-se de passagem, inteiramente ausentes dele. Especialmente, é necessário que com ele se concorde no sentido de que qualquer mercadoria não tributada pelo IPI não pode entrar no cômputo do beneficio, seja na condição de matéria-prima, seja na de produto exportado.
(...)
Com essas considerações, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a fiscalização:
1. quantifique, discriminadamente, a redução no beneficio fiscal para cada correção indicada no Parecer; e
2. esclareça o significado da glosa de "valor de venda de resíduos comprados nos códigos 1.11 e 2.11". Especificamente, se se trata de aquisições de insumos NT aplicados para produzir produtos tributados ou se, ao contrário, trata-se da venda de resíduos da produção do estabelecimento. Nesse último caso, se as vendas foram no mercado interno ou externo." (e-fls. 477-478 - grifei)

No relatório da Diligência apresentado, a fiscalização refez os cálculos quantificando discriminadamente a redução no beneficio fiscal para cada correção indicada no parecer considerando dois cenários distintos:

1) com a manutenção da glosa da receita de exportação (fl. 484)

GLOSA DE CRÉDITO REFERENTE À RECEITA DE EXPORTAÇÃO	(50.216,50)
GLOSA DE CRÉDITO REFERENTE À RECEITA OPERACIONAL BRUTA	45,20
GLOSA REFERENTE A INSUMO NÃO TRIBUTADO (ORELHAS E PELES SUÍNAS)	(44.358,96)
GLOSA DE EMBALAGENS APLICADAS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS	(2.111,59)
GLOSA DA VENDA DE RESÍDUOS QUE FORAM COMPRADOS NOS CFOPs 1.11 e 2.11	(11.988,87)
GLOSA REFERENTE À COMPRA DE LENHA PARA CALDEIRA E TRATAMENTO DE AFLUENTES	(5.699,61)
GLOSA DA NÃO DEDUÇÃO DO IPI REFERENTE A DEVOLUÇÃO DE COMPRAS	(13.217,72)
TOTAL DAS GLOSAS	(127.548,05)

2) considerando a reversão da glosa da receita de exportação (fls. 484/485):

GLOSA DE CRÉDITO REFERENTE À RECEITA DE EXPORTAÇÃO	0,00
GLOSA DE CRÉDITO REFERENTE À RECEITA OPERACIONAL BRUTA	49,18
GLOSA REFERENTE A INSUMO NÃO TRIBUTADO (ORELHAS E PELES SUÍNAS)	(48.058,26)
GLOSA DE EMBALAGENS APLICADAS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS	(2.287,68)
GLOSA DA VENDA DE RESÍDUOS QUE FORAM COMPRADOS NOS CFOPs 1.11 e 2.11	(12.988,67)
GLOSA REFERENTE À COMPRA DE LENHA PARA CALDEIRA E TRATAMENTO DE AFLUENTES	(6.174,93)
GLOSA DA NÃO DEDUÇÃO DO IPI REFERENTE A DEVOLUÇÃO DE COMPRAS	(14.320,01)
TOTAL DAS GLOSAS	(83.780,37)

Quanto ao segundo questionamento da Resolução, elucidou a fiscalização que "*trata-se de aquisição de insumos NT aplicados para produzir produtos do estabelecimento, que foram posteriormente transformados em resíduos, para posteriormente serem vendidos*" (e-fls. 484/485)

Sem manifestação da Recorrente após sua regular intimação do relatório da diligência, os autos retornaram para este CARF para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Como já atestado na Resolução de conversão do presente processo em diligência, o Recurso é tempestivo.

Contudo, não é possível tomar conhecimento nesta seara daquelas matérias que não foram levadas à apreciação da Delegacia de Julgamento, por não terem sido objeto da Manifestação de Inconformidade apresentada. Os pontos não contestados na primeira defesa apresentada pela ora Recorrente foram identificadas a partir da leitura da decisão de primeira instância (e-fl. 429), quais sejam:

- ✓ alteração da Receita Operacional Bruta, porque o contribuinte não deduziu o valor do IPI incidente sobre as vendas,
- ✓ dedução do IPI referente a devoluções de compras, e
- ✓ a correção efetuada nos cálculos dos valores referentes à compra de lenha para caldeira e tratamento de efluentes.

Assim, estas matérias trazidas no Recurso Voluntário, por não terem sido trazidas em sede de Manifestação de Inconformidade, restaram preclusas na forma do art. 17

do Decreto n.º 70.235/72[1]. Com isso, não se tratando de matérias passíveis de serem conhecidas por este colegiado por não constarem do rol do art. 342 do CPC/2015[2], aplicável de forma subsidiária ao presente processo, delas não tomo conhecimento sob pena de supressão de instância e de ferir o devido processo legal. Nesse sentido é o entendimento deste E. CARF:

> *"Assunto: Processo Administrativo Fiscal*
> *Período de apuração: 01/12/2003 a 31/12/2003*
> *PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO*
> ***Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no recurso voluntário.*** *O limite da lide circunscreve-se aos termos da manifestação de inconformidade."* (Processo 10875.903610/2009-78 Relator Juliano Eduardo Lirani Acórdão n.º 3803-004.666. Unânime - grifei)

Por todo o exposto, não tomo conhecimento dos pontos (iv) e (v) indicados no pedido do Recurso Voluntário[3], passando à análise dos demais pontos controvertidos.

I - DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DA LEI N.º 9.363/1996

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: a) inclusão na base de cálculo do crédito presumido do valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados na fabricação de produtos classificados como não tributados (NT) pelo IPI; e b) inclusão na definição das receitas de exportação dos valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI.

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)

---

[1] *"Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."*

[2] *"Art. 342. Depois da contestação, só é lícito ao réu deduzir novas alegações quando:*
I - relativas a direito ou a fato superveniente;
II - competir ao juiz conhecer delas de ofício;
III - por expressa autorização legal, puderem ser formuladas em qualquer tempo e grau de jurisdição."

[3] *"(iv) a apuração do crédito presumido do IPI considerando o valor do IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição das matérias-primas, compra de lenha para caldeira e efluentes; e*
(v) a apuração do crédito presumido do IPI considerando as que acobertaram devoluções de compras." (e-fl. 455)

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 8/70[4].

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:

> *"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.

[4] 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 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".

Esse raciocínio vem sendo traçado, há muito, por este Conselho, como se depreende do julgamento do Conselho 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 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 n° 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 resultadáfinal 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 beneficio 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 n° 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 Pôssas 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 Pôssas 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 Rosenburg 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 vênia para reproduzir as razões do voto do ilustre conselheiro Henrique Pinheiro Torres, acórdão no. 9303-01.606, 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, trata-os 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.***
> *Esclareça-se, 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 estabelecer-se 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)

Nesse sentido, por entender que Lei n.º 9.363/1996 não vincula o cálculo do crédito presumido à efetiva tributação pelo IPI na entrada ou na saída, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário neste ponto para afastar dois pontos do despacho decisório, quais sejam:

- ✓ Garantir a validade da inclusão na Receita de Exportação do "*valor relativo à venda de produtos Não Tributados - NT (orelhas)*" excluídos pela fiscalização "*com base nos documentos fornecidos pelo contribuinte de fls. 240, 241 e 243*" dos autos físicos.
- ✓ Considerar válida a inclusão "*nos custos os valores de materia-prima NT (orelhas e pele suína) e material de embalagem (documentos de fls. 233 a 239, 247 e 248) aplicados na fabricação de produtos NT"* exportados.

Neste último ponto, cumpre frisar que não restou comprovado nestes autos que "*a Venda de Resíduos que foram comprados nos CFOP 1.11 e 2.11(fls. 244 a 246)*." foram realizados para o exterior, tendo concluído a diligência que "*trata-se de aquisição de insumos NT aplicados para produzir produtos do estabelecimento, que foram posteriormente transformados em resíduos, para posteriormente serem vendidos*" (e-fls. 484/485). Uma vez que o crédito presumido sob análise se relaciona com a exportação, não é viável garantir o aproveitamento do crédito vez que não comprovada que a venda dos resíduos foi para o exterior.

Nesse sentido, entendo que deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário para garantir a) inclusão na base de cálculo do crédito presumido do valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados na fabricação de produtos classificados como não tributados (NT) pelo IPI e exportados; e b) inclusão na definição das receitas de exportação dos valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI.

II - DO ACRÉSCIMO DA TAXA SELIC NO RESSARCIMENTO

Pleiteia a Recorrente o acréscimo da taxa SELIC sobre os créditos objeto de ressarcimento, a partir da data de geração do direito ao crédito presumido, ou, ao menos sucessivamente, contada a partir da data do protocolo do Pedido de Ressarcimento.

Tem razão a Recorrente em seu pedido da 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 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 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), 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).
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), 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).***
> *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 não conhecer do Recurso Voluntário nas matérias que não foram objeto de Manifestação de Inconformidade e, na parte conhecida, dar parcial provimento para a) garantir a inclusão na base de cálculo do crédito presumido do valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados na fabricação de produtos classificados como não tributados (NT) pelo IPI e exportados; b) garantir a inclusão na definição das receitas de exportação dos valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI; e c) garantir a inclusão da taxa SELIC desde a data do protocolo do pedido de ressarcimento.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora