



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13055.000083/00-07
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-006.800 – 3ª Turma
Sessão de 16 de maio de 2018
Matéria IPI - CRÉDITO PRESUMIDO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIA DE PELES PAMPA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES PIS/COFINS. ADMISSÃO, POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Havendo decisão definitiva do STJ (REsp n° 993.164/MG), proferida na sistemática do art 543-C do antigo CPC (Recursos Repetitivos), no sentido da inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI na exportação (Lei n° 9.363/96) das aquisições de não contribuintes PIS/Cofins, como as cooperativas, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental (art. 62, § 2º, do RICARF).

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. REGIME DA LEI N° 9.363/96. INADMISSIBILIDADE.

A Lei n° 9.363/96 prevê que compõem a base de cálculo do Crédito Presumido apenas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (observado o conceito de insumos da legislação do IPI) para utilização no processo produtivo. Somente no regime alternativo da Lei n° 10.276/2001 é que passaram a ser admitidos também os custos correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS. COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. INCLUSÃO, NA RECEITA DE EXPORTAÇÃO E NA RECEITA OPERACIONAL BRUTA, NA VIGÊNCIA DA PORTARIA MF N° 38/97.

No cálculo do Crédito Presumido de IPI da Lei n° 9.363/96, com a regulamentação da Portaria MF n° 38/97, as receitas de exportação de mercadorias adquiridas de terceiros incluem-se na composição, tanto do

numerador (Receita de Exportação) como do denominador (Receita Operacional Bruta), do coeficiente de exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. TERMO INICIAL. 360 DIAS.

Não existe previsão legal para atualização monetária no caso de pedidos de ressarcimento de IPI. O reconhecimento da atualização monetária só é possível em face das decisões do STJ na sistemática dos recursos repetitivos, quando existentes atos administrativos que glosaram parcialmente ou integralmente os créditos, cujo entendimento neles consubstanciados foram revertidos nas instâncias administrativas de julgamento, sendo assim considerados oposição ilegítima ao seu aproveitamento. Configurada esta situação, a Taxa SELIC incide somente a partir de 360 (trezentos e sessenta) dias contados do protocolo do pedido, pois, antes deste prazo, não existe permissivo, nem mesmo jurisprudencial, com efeito vinculante, para a sua incidência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento parcial, para (i) não admitir o creditamento relativo ao serviços de industrialização por encomenda e (ii) caracterizada a oposição estatal ilegítima, admitir a atualização pela taxa Selic a partir do 360º dia do protocolo do pedido. Vencidas as Conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. Vencido também o Conselheiro Demes Brito, que lhe deu provimento parcial em maior extensão.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial, em parte por contrariedade à lei em decisão não unânime e, em parte de Divergência (fls. 261 a 282), interposto pelo Procuradoria da Fazenda Nacional, contra dois acórdãos.

O primeiro, julgando o Recurso Voluntário, foi proferido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 250 a 254), sob a seguinte Ementa:

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÕES POR ENCOMENDA. CÔMPUTO DO VALOR DA INDUSTRIALIZAÇÃO.

No cálculo do crédito presumido de IPI devem ser considerados os valores referentes as industrializações promovidas por encomenda.

AQUISIÇÕES DE INSUMOS FRENTE A COOPERATIVAS.

As aquisições de insumos feitas perante cooperativas devem ser computadas no cálculo do crédito presumido de IPI.

SELIC. RESSARCIMENTO.

A Selic deve ser computada ao valor do ressarcimento postulado por conta do crédito presumido de IPI.

Recurso provido.

O segundo, apreciando Embargos de Declaração, suscitados pelo então Presidente do Colegiado (fls. 255), foi proferido pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Sejul do CARF (fls. 256 a 258), nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

NORMAS PROCESSUAIS. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Cabível o recurso de embargos de declaração quando o acórdão recorrido consubstancia decisão omissa com relação a matérias suscitadas em apelo voluntário dirigido ao Segundo Conselho de Contribuintes.

RESSARCIMENTO DE IPI. DEVOLUÇÃO DE VENDAS.

Em obediência à legislação do IPI, os valores das devoluções de insumos adquiridos são excluídos da base de cálculo do incentivo.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO E RECEITAS OPERACIONAIS.

Deve ser estabelecida a relação percentual existente entre receitas de exportação e as operacionais brutas, para que seja excluído do numerador e do denominador da fração o valor das receitas de vendas de mercadorias adquiridas de terceiros.

Embargos acolhidos.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 300 a 302), socorro-me do resumo feito no Exame de Admissibilidade, para consignar o que a PGFN contesta:

“Inconformada com a decisão proferida pelo Colegiado Julgador, a Fazenda Nacional, interpôs recurso especial de divergência quanto ao aproveitamento do crédito presumido de IPI referente a aquisições advindas de cooperativas, bem como à composição da base de cálculo do referido benefício para fins de ressarcimento ...

No acórdão recorrido foi admitido que as compras efetuadas junto a cooperativas integrassem a base de cálculo do crédito presumido do IPI. Decisão diversa da proferida no acórdão paradigma que firmou a posição de que a lei não autoriza o ressarcimento relativo a aquisições de cooperativas, vez que não sofrem incidência das contribuições

Quanto à determinação da base de cálculo do benefício, o acórdão recorrido determinou a exclusão das "receitas de revendas" tanto da "receita de exportação" quanto da "receita operacional bruta". Já a decisão paradigma determinou sua exclusão da "receita de exportação", mantendo sua inclusão na "receita operacional bruta".

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou, também, recurso especial baseada no art. 7º, inciso I, do RI da CSRF, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, onde protestou reforma do acórdão quanto à industrialização por encomenda e a atualização do ressarcimento pela taxa Selic ...”.

O contribuinte opôs Embargos de Declaração contra os dois Acórdãos (fls. 308 a 312), que não foram conhecidos (fls. 333 a 335), decisão contra a qual o contribuinte apresentou novos Embargos de Declaração (fls. 339 a 341), os quais também não foram conhecidos.

Contra o Recurso Especial, não apresentou Contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Preenchidos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial.

No **mérito**, sendo vários os assuntos em discussão, vou segmentá-los, para melhor compreensão:

I. Aquisições de não contribuintes PIS/Cofins (como as cooperativas)

O tema não é mais passível de discussão no CARF, pois há decisão do STJ admitindo estes créditos, em Acórdão submetido ao regime do art 543-C do Antigo CPC

(Recursos Repetitivos), no REsp nº 993.164/MG, de Relatoria do Ministro Luiz Fux, publicado em 17/12/2010.

Transcrevo excerto da Ementa do referido Acórdão, no que interessa à discussão:

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.

Por força regimental – Portaria MF nº 343/2015, art. 62, § 2º, a decisão deve ser reproduzida por este relator:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

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

Registre-se ainda que:

1) Existe inclusive **Súmula do STJ** a respeito, publicada em 13/08/2012:

Súmula 494: O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP.

2) Antes disto, já havia sido editado o Ato Declaratório nº 14/2011 da PGFN, nos seguintes termos:

A PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL, no uso da competência legal que lhe foi conferida ..., DECLARA que fica autorizada a dispensa de apresentação de contestação, de interposição de recursos e a desistência dos já interpostos, desde que inexista outro fundamento relevante:

“nas ações e decisões judiciais que fixem o entendimento no sentido da ilegalidade da IN/SRF 23/1997, que, ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, extrapolou os limites do art. 1º da Lei n. 9.363/1996”.

JURISPRUDÊNCIA: AGREsp 913433/ES, REsp 627.941/CE, REsp 840.056/CE REsp 995285/PE, REsp 1008021/CE, REsp 921397/CE, REsp 840056/CE, REsp 767617/CE, todas do STJ.

3) Na forma da Lei nº 10.522/2002, art. 19, § 5º, com a redação dada pelo art. 21 da Lei nº 12.844/2013, também estão vinculadas a este entendimento as Delegacias de Julgamento e as Unidades de Origem da RFB, mas em razão da manifestação da PGFN na Nota transcrita parcialmente a seguir:

NOTA/PGFN/CRJ/Nº 1.155/2012

(...)

Em complementação à Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, que delimitou a matéria decidida nos julgamentos submetidos à sistemática dos artigos 543-B e 543-C, do Código de Processo Civil, ... encaminha-se a presente nota na qual se acrescenta o item 84 da lista do art. 1º, V, da Portaria PGFN nº 294/2010, correspondente ao Recurso Especial nº 993.164/MG, acrescentado a esta lista na sua última atualização realizada no dia 10 de agosto de 2012.

2. Em razão de o referido julgado ter repercussão na esfera administrativa e requerer atuação efetiva da RFB, e em observância do que foi definido na Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, que cumpre o disposto no Parecer PGFN/CDA nº 2025/2011, encaminha-se o item relativo à delimitação do tema para fins de complementação do anexo da Nota PGFN/CRJ nº 1114/2012, com a seguinte redação:

84 – REsp 993.164/MG

Relator: Min. Luiz Fux

(...)

Resumo: o tribunal julgou ilegal a IN RFB Nº 23/97, por ter ela extrapolado os limites da 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 sujeitos à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS.

For força desta vinculação, **nego** provimento ao Recurso Especial, neste ponto.

II. Serviços de Industrialização por Encomenda

Vejam os a redação da Lei nº 9.363/96 (regime sob o qual foi apurado o crédito), no que interessa a esta discussão:

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.

Agora, a do regime alternativo da Lei nº 10.276/2001:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

Pela simples interpretação do disposto na Lei nº 9.363/96, já se vê que eram admitidos no cômputo da base de cálculo do Crédito Presumido tão-somente os insumos para industrialização, assim considerados como tal pela legislação do IPI (MP, PI e ME).

Quando a Lei nº 10.276/2001, além destes insumos, passa a admitir também o valor da prestação de serviços de industrialização por encomenda (inclusive em dispositivo específico), não são necessários grandes esforços para se inferir, de forma mais que cristalina, que **não** o são no regime da Lei nº 9.363/96.

À vista do deduzido, **dou** provimento ao Recurso Especial nesta parte.

III. Inclusão ou não das exportações de mercadorias adquiridas de terceiros no cálculo do coeficiente [Receita de Exportação / Receita Operacional Bruta]

Quanto à composição do numerador (receita de exportação) e do denominador (receita operacional bruta) do coeficiente de exportação, é pacífico nesta Turma que, na vigência da Portaria MF nº 38/97, em ambos se incluem as exportações de mercadorias

adquiridas de terceiros, como bem demonstrado na Ementa de recente Acórdão (decisão unânime) que trago a seguir, de relatoria do ilustre Conselheiro Demes Brito:

Acórdão n.º 9303-006.036, de 30/11/2017

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTOS NÃO INDUSTRIALIZADOS PELO PRODUTOR EXPORTADOR. COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. INCLUSÃO. PORTARIA MF 38/97. POSSIBILIDADE.

No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei nº 9.363/96 e a Portaria MF nº 38/97, as receitas de exportação de produtos não industrializados pelo contribuinte, incluem-se na composição tanto da Receita de Exportação – RE, quanto da Receita Operacional Bruta – ROB. Ou seja, incluem-se nos dois lados do coeficiente de exportação, no numerador e no denominador.

Como razões de decidir, adoto, da mesma forma que no acórdão citado, do Voto Conductor de outro acórdão desta Turma – o de nº 9303-005.172, de 17/05/2017, de relatoria do também ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal:

“1.3 Receitas de exportação de produtos adquiridos de terceiros no cálculo da relação RE/ROB.

Tenho entendimento de que não é possível o aproveitamento de crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363/96, sobre as aquisições de produtos adquiridos pelo contribuinte e por ele exportados sem que tenha sido submetido a qualquer operação de industrialização. Isto em decorrência de falta de expressa previsão legal, uma vez que referido crédito trata-se de um incentivo fiscal e sua concessão demanda a interpretação literal da lei concessiva.

Porém, não é esta a matéria devolvida a esse colegiado. O que se discute é a possibilidade de inclusão das receitas decorrentes de exportação de produtos adquiridos de terceiros no coeficiente de exportação para fins do cálculo do crédito presumido. A Fazenda Nacional defende a sua não inclusão na "Receita de Exportação RE", numerador do referido coeficiente.

Entendo que, na vigência da Portaria MF nº 38/97, as receitas decorrentes de exportação de mercadorias nacionais, aí incluídas a exportação de produtos revendidos (não industrializados pelo próprio contribuinte), compõem a Receita de Exportação (RE) e também a Receita Operacional Bruta (ROB). Isto, por disposição da própria Lei nº 9.363/96, que assim dispôs em seu art. 6º, in verbis:

Art. 6º 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.

Fundamentado em tal dispositivo legal, o Ministério da Fazenda regulamentou o aproveitamento do crédito presumido de IPI na Portaria MF nº 38/97, que assim dispunha a esse respeito:

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:

I - apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;

II - apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;

III - aplicar a relação percentual, referida no inciso anterior, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I;

(...)

§ 15. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

II - receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais;

(...)

Portanto resta evidente que ao adotar a expressão mercadorias nacionais, a norma abarcou tanto a exportação de produtos industrializados quanto os não industrializados. Da mesma forma, há que se deixar claro que o conceito adotado pela Portaria MF nº 38/97, no inc. I do § 15, é exatamente o previsto no Regulamento do Imposto de Renda, art. 279 do Decreto nº 3.000/99 ...

Neste conceito estão compreendidas todas as receitas auferidas pelo contribuinte ...

Conclui-se então que as receitas de exportação de produtos não industrializados pelo próprio contribuinte compõem tanto o numerador (RE) quanto o denominador (ROB)''.

Pois bem, esta é minha posição. Ocorre, no entanto, que aqui estamos diante de uma situação em que: (i) O Acórdão recorrido conclui pela exclusão das exportações de produtos adquiridos de terceiros, tanto do numerador como do denominador; (ii) A PGFN pugna, no seu Recurso Especial, pela exclusão desta parcela somente do numerador, mantendo-a no denominador.

Como não pode esta Turma reformar o Acórdão recorrido em prejuízo da recorrente, pois é corolário do Processo Administrativo Fiscal a proibição do *reformatio in pejus*, é de se **negar**, neste ponto, provimento ao Recurso Especial.

IV. Atualização do Crédito pela Taxa SELIC – E termo *a quo*, se cabível

No que tange ao cabimento ou não da atualização pela Taxa SELIC, utilizo-me aqui do Voto Vencedor (novamente) do ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, no Acórdão nº 9303-005.425, desta mesma 3º Turma da CSRF:

A questão da atualização monetária, pela Taxa Selic, nos pedidos de ressarcimento de IPI, tem rendido inúmeras discussões, tanto na esfera administrativa como judicial. A verdade é que não há previsão legal para o seu reconhecimento na análise dos pedidos administrativos. Vê-se que no âmbito das turmas de julgamento do CARF, tem se reconhecido sua incidência em decorrência da aplicação do que foi decidido pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, no âmbito dos REsp nº 1.035.847 e no REsp nº 993.164.

Ambos julgados estabeleceram que é devida a incidência da correção monetária, pela aplicação da Taxa Selic, aos pedidos de ressarcimento de IPI cujo deferimento foi postergado em face de oposição ilegítima por parte do Fisco.

Portanto, sem dúvida, o reconhecimento da incidência da aplicação da Taxa Selic nos processos de ressarcimento decorrem de uma construção jurisprudencial e não por disposição expressa da Lei. Vê-se que o STJ nos dois julgados acima citados reconhecem expressamente a falta de previsão legal a autorizar tal incidência. Vejamos o que dispôs referidos julgados:

REsp 1.035.847/RS:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade,

descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. *Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.*

4. *Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o 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:)*

5. *Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

REsp nº 993.164:

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

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.*

(...)

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).

(...)

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.**

Conclui-se que a oposição ilegítima por parte do Fisco, ao aproveitamento de referidos créditos, permite que seja reconhecida a incidência da correção monetária pela aplicação da Taxa Selic. Porém da leitura que se faz, para a incidência da correção que se pretende, há que existir necessariamente o ato de oposição estatal que foi reconhecido como ilegítimo.

No âmbito do processo administrativo de pedidos de ressarcimento tem se que estes atos administrativos só se tornam ilegítimos caso seu entendimento seja revertido pelas instâncias administrativas de julgamento. Portanto somente sobre a parcela do pedido de ressarcimento que foi inicialmente indeferida e depois revertida é que é possível o reconhecimento da incidência da Taxa Selic. Tudo isso por força do efeito vinculante das decisões do STJ acima citadas e transcritas.

Porém resta uma discussão quanto ao prazo inicial da incidência da Taxa Selic. No CARF a grande maioria das decisões dividem-se em duas vertentes. A primeira que a aplicação da correção daria-se somente a partir da edição do Despacho Decisório, pela autoridade administrativa da DRF de origem, que teria denegado parte ou integralmente o pedido. A justificativa desta primeira tese seria no sentido de que só a partir daí é que teria nascido o ato ilegítimo a permitir a aplicação dos repetitivos do STJ. A segunda vertente é reconhecer a aplicação da correção monetária desde a data do protocolo do pedido, hipótese que até então estava sendo adotada por este relator e pela própria CSRF.

Entretanto, refletindo melhor sobre a matéria, penso que não existe base legal e nem comando vinculante de nossos tribunais a autorizar nenhuma dessas duas hipóteses, sobretudo a segunda, referente à incidência da correção monetária desde a data do protocolo do pedido. Essa hipótese permite uma correção

monetária integral que nunca foi permitida do ponto de vista legal e, smj, nem pela interpretação dos referidos julgados.

Entendo que a melhor interpretação está vinculada ao que dispôs o próprio STJ, também em sede de recurso repetitivo, no REsp nº 1.138.206, abaixo transcrito com destaques:

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

PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis: "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

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

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

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

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

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

- a apreensão de mercadorias, documentos ou livros;

III - o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

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

§ 2º Para os efeitos do disposto no § 1º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período, com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos."

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

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

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

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

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

Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Conclui-se da leitura acima, que o STJ determinou a aplicação do art. 24 da Lei nº 11.457/2007 aos processos administrativos fiscais, inclusive aos requerimentos efetuados antes de sua vigência. Assim, manifestou-se de forma vinculante que o prazo razoável para duração do processo administrativo, ou seja, para que a autoridade administrativa de origem desse uma solução aos pedidos de restituição, ressarcimento e afins seria de 360 dias.

Ora, se a administração tem o prazo de 360 dias para solucionar os processos administrativos de ressarcimento, e não há previsão legal para incidência da correção monetária sobre referidos pedidos, a conclusão inequívoca transmitida por esses julgados é que não há possibilidade de incidência da correção

monetária neste interregno, uma vez que este seria o prazo razoável determinado na lei.

Importante ressaltar que referido julgado não dispõe absolutamente nada sobre incidência de correção monetária ou aplicação da taxa Selic nos processos de ressarcimento. Portanto, como não há previsão legal para incidência da taxa Selic nos processos de ressarcimento, o seu reconhecimento em sede dos julgados administrativos deve ser erigido a partir da interpretação do que se construiu nos julgados do STJ com efeitos vinculantes.

Portanto, para reconhecimento da incidência da taxa Selic nos processos de ressarcimento de IPI, devemos partir de duas premissas: 1) existe ato administrativo que indeferiu de forma ilegítima parcial ou integralmente o pedido? e 2) o trânsito em julgado da decisão administrativa ultrapassou os 360 dias? A resposta positiva para as duas premissas importa em reconhecer a incidência da taxa Selic somente para os créditos indeferidos de forma ilegítima, cujo termo inicial da incidência da correção somente poderá ser contado a partir dos 360 dias do protocolo do pedido.

Esta conclusão coaduna-se com a aplicação do princípio da igualdade. Veja que se o processo for deferido em 359 dias, o contribuinte não receberá qualquer ajuste monetário e caso seja deferido em 361 dias haveria incidência integral desta correção. Parece-me um casuismo não pretendido, a justificar a interpretação de que esta correção monetária só seria aplicada a partir de 360 dias do protocolo do pedido e, desde que exista um ato administrativo que teria sido considerado ilegítimo, assim considerado aquele cujo entendimento foi revertido pelas instâncias administrativas de julgamento.

Assim, no presente processo, tendo entendido a turma de julgamento, a despeito de voto contrário deste julgador, que é possível o aproveitamento de crédito presumido de IPI sobre os serviços de industrialização por encomenda, sobre esta parcela permite-se a incidência da taxa Selic a ser aplicada a partir de 360 dias contados do protocolo do pedido de ressarcimento até a sua efetiva utilização.

Somente a título de esclarecimento, contesta-se especificamente o argumento da ilustre relatora, em seu voto, de que seria aplicável à espécie o art. 39 da Lei nº 9.250/95, o qual, segundo o entendimento dela, deveria ser utilizado também para o fim de ressarcimento de tributos.

O § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 é aplicável à restituição do indébito (pagamento indevido ou a maior) e não ao ressarcimento, que é do que trata a Lei nº 9.363/96.

Ao contrário do que muitos defendem, o ressarcimento não é "espécie do gênero restituição". São dois institutos completamente distintos (pois senão não faria qualquer sentido a

discussão em tela sobre a atualização monetária, pois expressamente prevista em lei para a repetição do indébito).

O direito à restituição é decorrência "automática" do pagamento indevido ou maior que o devido, conforme art. 165, I, do CTN. O ressarcimento tem que estar previsto em lei.

Neste sentido, voto ... para estabelecer a incidência da Taxa Selic somente a partir do prazo de 360 (trezentos e sessenta dias) da data da protocolização do pedido de ressarcimento, a incidir somente sobre o crédito cujas glosas foram revertidas nas instâncias de julgamento.

Comungando deste entendimento, **dou provimento parcial** ao Recurso Especial, neste ponto, para, caracterizada a oposição estatal ilegítima, admitir a atualização pela Taxa SELIC, mas apenas a partir de 360 dias do protocolo do pedido.

À vista de todo o exposto, **voto por:**

1) **Negar provimento** ao Recurso Especial no que tange às aquisições de não contribuintes de PIS/Cofins, como as cooperativas, para admitir a sua inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI;

2) **Dar provimento** ao Recurso Especial para inadmitir o creditamento relativo ao serviços de industrialização por encomenda;

3) **Negar provimento** ao Recurso Especial (para não implicar *reformatio in pejus*) quanto ao pedido de exclusão da receita de exportação de produtos adquiridos de terceiros do numerador do coeficiente utilizado para cálculo do Crédito Presumido (Receita de Exportação / Receita Operacional Bruta);

4) **Dar provimento parcial** ao Recurso Especial para, caracterizada a oposição estatal ilegítima, admitir a atualização pela Taxa SELIC, mas apenas a partir de 360 dias do protocolo do pedido.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas