



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13310.000030/00-65
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.578 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2021
Recorrente CALCADOS ANIGER NORDESTE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 07/07/2014, 14/07/2014, 26/08/2014, 05/09/2014

OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO IPI. CORREÇÃO MONETÁRIA. SELIC. PRAZO. SÚMULA CARF 154.

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para acolher o resultado da diligência e conceder atualização do crédito de acordo com a Súmula CARF 154.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), Carolina Machado Freire Martins, e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

Relatório

Trata-se de processo administrativo decorrente do indeferimento de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/1996, relativo ao segundo

trimestre de 2000, cumulado com pedidos de compensação e declarações de compensação formulados pelo contribuinte.

A Fiscalização entendeu que houve carência probatória por parte do contribuinte, que não teria sido capaz de apresentar os documentos hábeis, para fins de comprovação do seu direito creditório, conforme se verifica dos trechos a seguir, do Termo de Verificação Fiscal de fls. 105/134, tal como constam no relatório da decisão recorrida:

"(...) A relação íntima e informal que o interessado mantém com o industrializador por encomenda, especialmente a COCALQUI — COOPERATIVA DE CALÇADOS QUIXERAMOBIM, compromete a identificação e comprovação do processo industrial, haja vista a irregular emissão de Notas Fiscais, bem como seu registro, o que leva a situações absurdas, como: não haver produto industrial saído do industrializador por encomenda, haja vista a ANIGER considera-lo apenas como um prestador de serviços. (fls. 115)

(...) Por fim, o interessado admira-se, e isto é surpreendente, do Agente Fiscal afirmar que é exigível que todas as operações do Interessado possam ser identificadas e comprovadas pelos documentos fiscais previstos na legislação, desde a aquisição de mercadorias, passando pela utilização destas mercadorias como insumos no processo industrial até o resultado da operação, o produto final, sua saída do estabelecimento industrial, talvez considerasse não estar obrigado ao cumprimento da Lei, às obrigações fiscais que qualquer contribuinte deve cumprir, de forma a poder comprovar, através de Documentos e Livros Fiscais hábeis, suas operações, inclusive para pleitear o ressarcimento de créditos alegados. (fls. 118)

(...) Quanto à documentação fiscal, deveria entrar insumo no estabelecimento industrializador e sair produto, com sua devida Descrição, considerando-se a Classificação Fiscal atribuída ao produto pela TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.637, de 10 de dezembro de 1996, devidamente registradas nas NF: as notas fiscais deveriam atender a esta operação, operação de industrialização, definida nos artigos seguintes do RIPI/98: (fls. 123)

(...) Não fosse a declaração do Representante da Empresa, já citada, "Fosse a industrialização realizada internamente, na própria Aniger, igualmente impossível seria a prestação das informações solicitadas", debitaríamos totalmente, como já afirmamos, a dificuldade encontrada nos procedimentos legais de identificação e comprovação do processo industrial que o Interessado alega realizar à relação íntima e informal que o mesmo mantém com o industrializador por encomenda, no caso, a Cocalqui — Cooperativa de Calçados Quixeramobim (que, inclusive, situa-se num edifício logo à frente da sede da Calçados Aniger Nordeste Ltda, como se fora mesmo apenas um outro galpão da mesma, inclusive com acesso por ela controlado), a uma lógica de mercado nos procedimentos do Interessado, que desconhece a Legislação vigente,

atenderia a uma grande operação de industrialização com finalidade de exportação, todas as etapas gerenciadas pela Calçados Aniger Nordeste Ltda, muitas vezes fora dos limites da sua competência e do seu estabelecimento industrial, especialmente no caso da industrialização realizada pela Cooperativa, que recebe treinamento do Interessado, trabalha sobre sua supervisão, executa industrialização por encomenda com máquinas cedidas, pela Aniger, em regime de comodato, que também fornece equipamento, inclusive de segurança, partes para manutenção do maquinário ou do galpão industrial, como pode ser verificado nas NF de Saída, CFOP 5.93 — Remessa para Industrialização, 2530, 2547, 2610, 2545, 7419, 7414, 7399, 7389, 7388, 2703, 2580, 2678 (cópias anexas), que enviam para a Cocalqui itens como "escova", "esmeril p/ máquina de chanfrar", "eletrodos", "martelos", "caneta para riscar couro", "pistola para aplicar cola", "tesouras", "navalha p/ máquina", "tacha de máquina", "bandeja de produção", "copo p/ solvente", "afiador de faca", "pincel", "balde de plástico", "rolinho para máquina de chanfrar", "osso de boi (?)", "pedra de preparação", "sacos de pano", "sacos plásticos", "furador de aço", "chave de fenda", "óculos de proteção"; essa confusão entre o Interessado, Encomendante, e o Industrializador por encomenda termina por contaminar mesmo sua percepção (da Aniger), do que sejam insumos, simplesmente, haja vista na "Relação das matérias-primas, adquiridas no mercado interno (,) considerados nos pedidos de ressarcimento de Crédito Presumido — IPI", estarem listados itens como "máquina p/fita gomada" ou "máquina p/ fechar corrugado" (vide anexo), que devem ter sido enviadas para a Cooperativa (haja vista ser ela quem utiliza referidas máquinas no processo industrial), e, por isto, considerados insumos. (fls. 127/128)

(...) Esgotadas as possibilidades de atendimento às solicitações, de forma a verificar o direito material mesmo, do Interessado, aos créditos alegados, buscamos, diretamente junto aos livros e documentos fiscais disponibilizados, comprovar o processo industrial, segundo afirma realizar, efetuado pela Calçados Aniger Nordeste Ltda, basicamente operações de industrialização por encomenda, de forma tal, legal, que nos permitisse a aplicação das legislações do Crédito Presumido — IPI (Lei 9.363/96 e Portaria MF 38/97) e do Ressarcimento — IPI previsto no art. 11 da Lei 9.779/99 e IN/SRF 033/99. Foram examinados vários períodos, para exemplificar o que encontramos apresentamos a seguir o que verificamos no período dezembro de 2000 a janeiro de 2001, anexada a documentação comprobatória:

1. Começando pelo Livro Registro de Inventário — modelo 7, da Calçados Aniger Nordeste Ltda (cópia anexa), verificamos, logo de início, que os produtos semiacabados e os produtos acabados, registrados em 31 de dezembro de 2000, não receberam a devida Classificação Fiscal, restaram declarados, apenas, com seus nomes comerciais;

2. Como pode ser verificado no Livro Registro de Inventário modelo 7, da Calçados Aniger Nordeste Ltda (cópia anexa), em 31 de dezembro de 2000 não constava registrado neste livro nenhum item discriminado como "Tamanco de Couro Bovino p/ Senhoras c/Solado Sint" ou "Sandálias de Couro p/Senhoras c/Solado Sintético". As primeiras Notas Fiscais emitidas em janeiro de 2001 pela Cocalqui — Cooperativa de Calçados Quixeramobim, que seria o Industrializador por Encomenda principal do Interessado, quem finalizaria a operação por encomenda, o processo industrial da Aniger, portanto, foram as 324 e 326, canceladas, e as 327 a 335, todas no dia 25.01, no entanto, já em 3 de janeiro de 2001 saíram do Estabelecimento Industrial da Aniger 3.300 pares de "Tamanco de Couro Bovino p/ Senhoras c/Solado Sint" e 4.734 pares de "Sandálias de Couro p/Senhoras c/Solado Sintético", de acordo com a NF CFOP 7.11 — 3727 e 3729 (cópias anexas), respectivamente, itens que continuariam saindo, no mês;

3. Ou seja, saíram até o dia 24 de janeiro, sem constarem registrados, em 31 de dezembro de 2000, no Livro Registro de Inventário — modelo 7, da Calçados Aniger Nordeste Ltda, sem constar registrado em seu Livro Registro de Entrada — modelo I, o que quer que seja enviado do Industrializador por Encomenda (como pode ser verificado na cópia anexa, as NF 327, 328, 330, 331, 334 e 335 estão — em de acordo com a data de emissão e do registro no Livro Registro de Saídas — modelo 2, da Cocalqui Cooperativa de Calçados Quixeramobim, cópia anexa — registradas no dia 25 de janeiro), portanto, sem origem comprovada, do Estabelecimento Industrial do Interessado, CFOP 7.11 — Venda Exportação, 59.754 pares de calçados;

4. Desta forma, mesmo se fosse possível considerar o que quer que seja que retornou da Cocalqui pudessem ser "Sandálias de Couro p/Senhoras c/Solado Sintético" e "Tamanco de Couro Bovino p/ Senhoras c/Solado Sint", ainda assim não seria possível confirmar o que o Representante da Empresa considera o necessário e suficiente para comprovar o processo de industrialização, a verificação da "identidade entre quantidades iniciais e finais de matéria-prima revelam o que, de fato, é consumido no processo, e é isso que, certamente, interessa para a fiscalização", haja vista haver saída, venda para exportação, de produtos sem origem comprovada, ou seja, no que diz respeito ao argumento do Interessado, os insumos que comporiam ou teriam sido consumidos na fabricação destes produtos, matérias-primas finais, não teriam origem comprovada, não podendo, assim, ser identificados e conferidos em quantidade com quaisquer matérias-primas iniciais. (fls. 128/130)

Assim, em verificação mesmo do direito material, parece-nos bastante o que aqui expusemos e anexamos, como prova de que o Interessado não vem sendo capaz de apresentar os documentos hábeis comprobatórios do processo industrial a que teriam sido submetidos os insumos considerados nos Pedidos de Ressarcimento, que teriam, segundo alega,

dado origem a produtos finais saídos de seu estabelecimento industrial e, segundo ainda alega, exportados. (fl. 134)"

Com base nesse Termo e na Informação Fiscal de fls. 323/324, a Delegacia da Receita Federal de Fortaleza indeferiu o pedido de ressarcimento, no valor de R\$116.334,32 e não homologou as compensações a ele vinculadas.

Após a ciência dessa decisão, o contribuinte, ora Recorrente, apresentou Manifestação de Inconformidade, pela qual expôs os seguintes argumentos, tal como resumidos no relatório da decisão recorrida:

"a) Que teria havido homologação tácita das compensações que constam dos pedidos de fls. 44 e 45;

b) Que o Agente Fiscal, com um pouco mais de bom senso, com base nos dados que sempre estiveram à sua disposição, poderia constatar onde, e para que finalidade, teriam sido utilizados todos os insumos adquiridos;

c) Que, para comprovar o crédito presumido alegado, o Agente Fiscal deveria ter verificado:

1. Se as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem, informadas pelo contribuinte com direito ao crédito foram adquiridas no mercado nacional.

2. Se as aquisições mencionadas, no item anterior, estão suportadas por documentos fiscais hábeis, idôneos e se estavam devidamente registradas nos livros fiscais e contábeis.

3. Se as exportações informadas foram, efetivamente, realizadas (Registro de Exportação — RE e SD).

4. Se as receitas totais correspondem com a realidade informada pelo Contribuinte em outras obrigações acessórias, como, por exemplo, na DIRPJ.

5. Se o cálculo da relação Receita de Exportação/Receitas Totais foi realizado corretamente.

6. Por fim, se o cálculo do Crédito Presumido informado pela Contribuinte estava correto.

d) Que o Auditor-Fiscal não teria verificado as centenas de notas fiscais de compra de matérias-primas e de demais insumos de produção, colocadas à sua disposição;

e) Que o Auditor-Fiscal não teria verificado dezenas de notas fiscais de exportação, B/Ls, R.Es, SDs, contratos de câmbio de exportação, etc;

- f) Que o crédito presumido deveria ser calculado com base nas aquisições de insumos e no percentual de participação das receitas de exportação na receita total da empresa exportadora, não havendo necessidade de se saber quais teriam sido os insumos aplicados nas exportações realizadas;
- g) Que o valor dos insumos poderia ser calculado somando-se o estoque inicial no início de um determinado período às aquisições, e diminuindo-se as saídas não aplicadas na produção e o estoque final do mesmo período;
- h) Que a solicitação de documentos feita pelo Auditor-Fiscal somente poderia ter sido realizada por alguém com algum distúrbio psíquico ou de má-fé;
- i) Que teria disponibilizado ao Auditor-Fiscal os seguintes documentos, os quais seriam mais do que suficientes para confirmar as exportações realizadas e a aquisição dos insumos utilizados na produção: livros fiscais de entradas e saídas de mercadorias, livros de inventário, documentos comprobatórios da efetivação da exportação (RE, SD, BL, Contrato de Câmbio), livros diário e razão e fichas técnicas de produção;
- j) Que se a Fiscalização tinha alguma dúvida em relação a quais insumos e suas respectivas quantidades foram utilizadas na fabricação dos calçados exportados, bastaria ter multiplicado a quantidade de calçados exportados de cada modelo pela quantidade de insumos definidos nas fichas de custos dos materiais por modelo;
- k) Que os pedidos de ressarcimento de crédito presumido de IPI requeridos antes de 2001 teriam sido deferidos.

5. Por fim, requereu o contribuinte:

- a) Que fosse realizada perícia para esclarecer os quesitos que constam das fls. 358/359;
- b) Que as compensações que constam dos documentos de fls. 44 e 45 fossem consideradas tacitamente homologadas;
- c) Que fosse reformada a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Fortaleza para se deferir o pedido de ressarcimento e homologar as compensações vinculadas a este processo;
- c) Que o valor a ser ressarcido fosse atualizado pela taxa SELIC desde a data do protocolo do processo até a data do efetivo ressarcimento".

Em primeira instância administrativa, o pedido do ora Recorrente foi parcialmente acolhido, por decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém, Pará, na sessão de julgamento do dia 28/08/2007, em acórdão que possui a seguinte ementa:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
IPI

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

Ementa: COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Consideram-se tacitamente homologadas as compensações declaradas que não forem apreciadas pela autoridade administrativa dentro do prazo de cinco anos contados da data da protocolização do pedido de compensação.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. LIQUIDEZ E CERTEZA.

O ressarcimento autorizado pelo art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a 110 matéria. Na ausência de provas nos autos que indiquem a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, impõe-se o indeferimento do pleito".

Nessa oportunidade, foi reconhecida a homologação tácita das compensações cujos pedidos constam às fls. 44 e 45 e indeferido o pedido de ressarcimento, pelo entendimento de que a Recorrente teria deixado de cumprir o seu ônus probatório quanto ao direito de crédito alegado, carência probatória que teria permanecido mesmo após a apresentação da manifestação de inconformidade, haja vista que, de acordo com a decisão recorrida, *"deveria a interessada trazer aos autos, juntamente com sua manifestação de inconformidade, todas as provas que entendesse necessárias e hábeis a demonstrar suas razões diante do indeferimento da pretensão deduzida, o que deixou de fazer. Desta feita, não havendo sido carreada aos autos prova em contrário, resta a conclusão de que a interessada deixou de manter efetivo controle de entrada e saída de mercadorias, bem como não manteve escrituração, fiscal e contábil, controle de estoque e emissão de notas fiscais revestidas de adequado grau de coerência e confiabilidade, indispensáveis à apuração de eventual crédito presumido de IPI, pelo que inoponível, porque imponderável, o argumento de que na industrialização por estabelecimento de terceiros, mediante encomenda, o crédito (que carece de demonstração) pertenceria ao encomendante"*.

Contra essa decisão, após ter sido cientificada em 29/10/2007, conforme documento de fls. 535, a Recorrente interpôs tempestivo Recurso Voluntário, em 08/11/2007, conforme documentos de fls. 536 e 887, pelo qual reiterou as razões expostas em sua Manifestação de Inconformidade, combateu a decisão recorrida, pedindo sua reforma, e ainda juntou laudo solicitado junto a empresa de auditoria independente, registrada na CVM, *"para que fosse realizada uma auditoria objetivando avaliar os controles da empresa, principalmente, os de cunho contábil, fiscal e financeiro, envolvendo a compra de insumos, industrialização e venda de seus produtos"*. Essa auditoria, segundo a Recorrente, chegou a conclusão que a Recorrente atendeu a todas as determinações legais para fazer jus ao crédito pleiteado.

Em seguida, os autos foram remetidos ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"), para apreciação do Recurso Voluntário, porém, o julgamento foi convertido em diligência pela Resolução nº 3401000.785, de 27/11/2013, para que a unidade de origem

certificasse a apresentação ou não do Recurso Voluntário e, caso tivesse apresentado, que o juntasse aos autos. Isso porque, inicialmente, foi juntado aos autos apenas o laudo da empresa de auditoria independente, não havendo nos autos as razões apresentadas pelo Recorrente.

Com isso, o Recorrente foi intimado pelo Termo de fls. 883 e apresentou petição com as razões do Recurso Voluntário que havia sido interposto dentro do prazo legal, retornando os autos ao CARF.

Em 17/03/2017, o Recorrente apresentou petição de fls. 930 e seguintes, pela qual informou que *"ingressou em 10/06/2010 com a Ação Anulatória nº 00074116.2010.4.05.8100 objetivando a declaração de nulidade das decisões administrativas de nºs 210100.048, 210100.041 e 210100.049, proferidas nos autos dos Pedidos de Ressarcimento de nºs 13310.000018/200149, 13310.000023/200232 e 13310.000042/200269, com o consequente deferimento dos créditos presumidos de IPI solicitados, para ressarcimento do PIS/COFINS incidentes nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagens, aplicados nos produtos exportados, corrigidos pela taxa SELIC"* e que, no dia 05/10/2016, foi proferida sentença pelo Juízo da 2ª Vara Federal de Fortaleza/CE, que teria reconhecido o pedido de anulação das decisões administrativas e condenado a União a deferir os créditos pleiteados naqueles processos administrativos.

Em sessão realizada em 27 de setembro de 2017 esta e. Turma decidiu por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade local da RFB analise os documentos originalmente apresentados pela empresa, do início da fiscalização até a manifestação de inconformidade, e outros que entenda necessários, para verificar a existência e eventualmente quantificar o direito de crédito.

A unidade apresentou informações de e-fls. 1651 e seguintes em que indicou:

A presente Informação baseia-se na análise dos documentos até então apresentados e anexados ao processo, e em novas comprovações apresentadas pelo contribuinte mediante Termo de Intimação Fiscal (nº 219/2017) lavrado em diligência executada em atendimento à Resolução 3302000.124 da 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, no curso do processo nº 13310.000029/2000-86, referente ao Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI do 1º trimestre de 2000 (período imediatamente anterior do mesmo ano calendário analisado).

O contribuinte apresentou, por determinação deste Serviço de Orientação e Análise Tributária e em resposta ao Termo de Intimação, uma amostragem das notas fiscais de entrada (referente a janeiro de 2000), suficiente para podermos afirmar que o contribuinte adquire habitualmente insumos utilizados para a fabricação de calçados. Foram conferidas as cópias das NFs com a listagem de entradas de insumos (planilha Entradas MP ME PI 2000). Os valores registrados em sua Escrituração Fiscal do IPI são compatíveis com as aquisições demonstradas.

Também é possível afirmar que a empresa, de fato, exportou produtos acabados (sapatos). Constam nos sistemas aduaneiros da Receita Federal

do Brasil, valores de exportação direta compatíveis com os valores declarados (eventuais diferenças podem ser atribuídas à diferenças na taxa de câmbio utilizada). Cabe observar que essas informações foram recentemente disponibilizadas para consulta dos servidores, não sendo informação disponível à época do procedimento fiscal originário. O contribuinte apresentou ainda memorandos de exportação da comercial exportadora GVD Trading (CNPJ 87.524.609/0001-48), para as quais há notas fiscais de venda no período amostral analisado.

As exportações declaradas na apuração do crédito de IPI da empresa encontram-se registradas em seu Livro de Registros de Apuração de IPI.

O contribuinte também apresentou planilha de controle de estoques e memoriais de cálculo dos créditos presumidos.

Pela análise da nova documentação, é possível afirmar que o contribuinte efetivamente tem como atividade a fabricação de calçados, ainda que por meio de industrialização por encomenda efetuada por terceiros (existe também comprovação da contratação de serviços de industrialização por encomenda, conforme amostragem de notas fiscais presentes no processo), bem como que os insumos por adquiridos são utilizados na fabricação de seus produtos.

Considerando-se idôneos os registros de sua Escrituração Fiscal, é possível calcular a relação percentual de compras de insumos com direito ao crédito sobre as compras totais de insumos (Matéria-prima, Produtos Intermediários e Material de Embalagem - MP, PI e ME). O contribuinte informou na Apuração do Crédito Presumido constante em sua Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) o valor total de compras de MP/PI/ME no valor de R\$ 2.593.429,43 para o período do 2º trimestre de 2000. Segundo o memorial de cálculo apresentado nas planilhas entregues pelo contribuinte (planilha 2000 NE ENTRADAS SRF - linhas 626 a 641 - arquivos à fl. 1650 do processo), em resposta ao Termo de Intimação 219/2017 foram considerados os seguintes valores de aquisições em cada um dos CFOP considerados:

PLANILHA AUXILIAR DE CALCULO DO CREDITO PRESUMIDO DE IPI				
ENTRADAS - RESUMO	CFOP	abr/00	mai/00	jun/00
Compras para industrialização	1.11	203.557,47	429.180,28	339.987,41
Mão de Obra	1.13	52.600,46	101.508,77	127.857,93
Compras para industrialização	2.11	601.830,07	497.644,25	239.262,79
Total.....		857.988,00	1.028.333,30	707.108,13

*planilha 2000 NE ENTRADAS SRF - linhas 626 a 641 - (arquivos às fls. 1650 do processo)

O contribuinte utilizou indevidamente, na apuração do crédito presumido de IPI, os serviços de industrialização por encomenda por ela tomados (R\$ 281.967,16 registrados no CFOP 1.13), uma vez que não podem ser considerados na apuração definida pela Lei 9.363/96.

Assim sendo, deve ser considerado apenas o valor de R\$ 2.311.462,27 para o período considerado (2º trimestre de 2000).

O Livro de Registro de Apuração do IPI - RAIPI - do contribuinte (fls. 19 a 48) contém registros de valores de compras totais para industrialização que totalizam R\$ 2.596.128,17 (CFOP 1.11+2.11+3.94-6.31).

Dessa forma o percentual de MP, PI e ME adquiridos relativamente ao total de compras de insumos para a industrialização resulta em 89,03% (R\$ 2.311.462,27 / R\$ 2.596.128,17), que é compatível com a situação concreta apresentada, qual seja: existe comprovação amostral de que a empresa adquiriu insumos para produção de calçados, e também de que exportou produtos acabados.

Considerando o consumo regular dos insumos adquiridos na produção dos calçados exportados, a variação de estoques de MP PI e ME tem relativo pouco efeito e compensa-se ao longo dos períodos. De qualquer modo, foram levados em conta os estoques iniciais e finais do período considerado no cálculo do crédito.

Não tendo sido encontrados indícios de outras receitas, considerou-se os valores registrados no RAIPI para fins de apuração do percentual de exportações em relação à receita bruta, adotando-se o percentual informado pelo contribuinte em sua apuração do crédito presumido de IPI (99,97% para o segundo trimestre de 2000).

A apuração do Crédito Presumido de IPI, seguindo os critérios adotados nesta Informação Fiscal encontra-se abaixo:

Apuração do Crédito Presumido de IPI - 2º Trimestre de 2000

A - Compras com direito ao crédito presumido declaradas pelo contribuinte na Apuração do Crédito Presumido	2.311.462,27
B - Compras Totais RAIPI (CFOP 1.11+2.11+3.94-6.31)	2.596.128,17
C - Relação Percentual (A/B)	89,03%
D - Estoque Inicial (1º trim 2000)	1.282.720,56
E - Estoque Final (1º trim 2000)	1.709.090,50
F - Variação (D-E)	-426.369,94
G - MP/PI/ME utilizadas na produção $G = (A + C \times F)$	1.931.843,87
H - Relação de Receitas de Exportação/Receita Operacional Bruta	99,97%
I - Base de Cálculo do Crédito Presumido $I = G \times H$	1.931.232,63
J - Crédito Presumido $(5,37\% \times I)$	103.707,19

Dessa forma, a apuração do Crédito Presumido de IPI resultou no valor de R\$ 103.707,19, relativamente ao 2º trimestre de 2000.

Intimado da informação fiscal, o Recorrente apresenta petição em que concorda parcialmente com o resultado da diligência, reiterando o Recurso Voluntário nos demais termos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, relator

1. O Recurso é tempestivo e apresentado por procurador devidamente constituído, dele tomo conhecimento.

2. Na origem, empresa acima qualificada solicita, em **10/11/2000**, à vista do pedido formulado, à folha 01, o *ressarcimento* do crédito presumido do IPI, com fulcro no artigo 1º, da Lei N.º 9.363, de 13/12/96, no montante de **R\$ 116.334,32(cento e dezesseis mil, trezentos e trinta e quatro reais, trinta e dois centavos)**, referente ao período que medeia entre 01/04/2000 a 30/06/2000.

3. Após a diligência a r. DRJ concluiu que teriam sido comprovados créditos presumidos de IPI no montante de R\$ 103.707,19. A diferença decorreria do uso inapropriado, na apuração do crédito presumido de IPI, os serviços de industrialização por encomenda por ela tomados (R\$ 281.967,16 registrados no CFOP 1.13), uma vez que não podem ser considerados na apuração definida pela Lei 9.363/96.

4. Em que pese o inconformismo da Recorrente, está turma tem entendido pela impossibilidade de inclusão dos serviços de industrialização por encomenda na apuração do crédito presumido de IPI, regulamentado pela Lei n. 9.363/96. Nesse sentido, por exemplo, o acórdão n. 3401-007.436, de relatoria do Conselheiro Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, julgado por unanimidade de votos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. IMPOSSIBILIDADE.

Em razão da necessária interpretação literal das normas tributárias que disponham sobre benefícios fiscais, inexistente previsão legal para apuração do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96 em relação a gastos com industrialização por encomenda, pois estas tem natureza jurídica de prestação de serviço.

5. Transcrevo as razões de decidir proferidas naquele acórdão, adotando-as como minhas:

O crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e COFINS é benefício fiscal previsto na Lei nº 9.396/96, que dispõe:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

(...)

Art. 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. (grifo nosso)

Do dispositivo acima transcrito, conclui-se que o benefício é concedido em decorrência da aquisição no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para aplicação no processo produtivo de empresas produtoras e exportadoras. Em se tratando de benefício fiscal, a interpretação do dispositivo deve se dar pelo método literal, nos termos do art. 111 do CTN. O conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme a própria dicção legal, deve ser buscado na legislação do IPI, mais restritiva que o amplo conceito de insumo delineado para fins de creditamento de PIS e COFINS.

A industrialização por encomenda é um serviço prestado ao industrial e o seu conceito não se confunde com os de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, nem mesmo se durante a prestação deste serviço for agregado algum insumo. Confirmando este posicionamento, posteriormente à criação do benefício fiscal em comento, sobreveio a Lei nº 10.276/2001, que criou forma alternativa de apuração do crédito presumido, desta feita prevendo expressamente a

possibilidade de apropriação do valor correspondente aos serviços com industrialização por encomenda, conforme se observa:

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.

(...)

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996. Ora, na minha opinião, evidente que se o contribuinte quiser se apropriar dos valores gastos com industrialização por encomenda é obrigatório que ele faça a opção pelo cálculo do crédito presumido do IPI na forma alternativa proposta pela Lei nº 10.276/2001. Ou seja, ao optar pela fórmula de cálculo da Lei nº 9.363/96 não há possibilidade desse aproveitamento por absoluta falta de previsão legal. (grifo nosso)

A matéria é recorrente neste Conselho e reconheço que a jurisprudência fora oscilante, inclusive na Câmara Superior, embora seja notada pacificação mais recente pelo posicionamento ao qual me filio, no sentido de que a industrialização por encomenda tem natureza jurídica de prestação de serviço e que, portanto, inexistente previsão legal para creditamento na Lei nº 9.396/96. Veja-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)
Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. BENEFÍCIO FISCAL. INTERPRETAÇÃO LITERAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE. Em face da necessidade de

interpretação literal de normas tributárias que dispõem sobre benefícios fiscais, não é possível a inclusão dos gastos com industrialização por encomenda na base de cálculo para apuração do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO INDUSTRIALIZADOS PELO CONTRIBUINTE. SIMPLES REVENDA. COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. INCLUSÃO. No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei nº 9.363, de 1996 e a Portaria MF nº 38, de 1997, 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, refletindo nos dois lados do coeficiente de exportação - numerador e denominador. Fórmula não aplicada no presente processo em face da impossibilidade de reforma do acórdão em prejuízo da recorrente.

(Acórdão nº 9303-009.899, sessão de 11/12/2019, Rel. Cons. Andrada Márcio Canuto Natal)

6. De outro lado, no que diz respeito ao pedido de atualização do crédito pleiteado, assiste parcial razão à Recorrente. Em sede de recurso repetitivo ficou firmada pelo STJ a seguinte tese jurídica: "É devida a correção monetária sobre o valor referente a créditos de IPI admitidos extemporaneamente pelo Fisco":

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, 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).

7. No que concerne à atualização monetária, por aplicação analógica do REsp 1035847/RS, decidiu-se no sentido de que a oposição estatal à utilização do crédito de IPI decorrente da não cumulatividade descaracterizaria o crédito como escritural, exsurto legítima a incidência da correção monetária, em acórdão assim ementado:

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

8. De outra banda, no REsp 1035847/RS, a controvérsia sobre a atualização monetária cingia-se à questão da mora da Administração Pública para analisar o pleito da interessada de ressarcimento de créditos de IPI com base na Lei nº 9.779/99, enquanto que no REsp 993.164/MG, que tratou de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI previsto na Lei 9.363/96, havia um ato administrativo/normativo in concreto de oposição estatal à utilização do crédito de IPI decorrente da não cumulatividade (Instrução Normativa SRF 23/97).

9. De outra parte, este CARF aprovou recentemente enunciado de Súmula sobre a matéria nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 154 Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

10. Ante o exposto, voto por conhecer e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para acolher o resultado da diligência e conceder atualização do crédito de acordo com a Súmula CARF 154.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco

