



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

Processo nº 13804.000773/2002-52
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-007.336 – 3ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2018
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
TINTO HOLDING LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS PERANTE PESSOAS FÍSICAS. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO. PRECEDENTE VINCULATIVO DO STJ.

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS VIA IMPORTAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente geram direito ao crédito presumido de IPI os insumos adquiridos no mercado interno. Disposição expressa do art. 1º da Lei nº 9.363/96.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. FRETE. POSSIBILIDADE.

Incluem-se no cálculo do crédito presumido de IPI os valores dos fretes cobrados do Recorrente, referentes às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos exportados, cujas notas fiscais de aquisição se encontram identificadas nos documentos comprobatórios da prestação do serviço de transporte.

CRÉDITO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Não existe previsão legal para incidência da taxa Selic nos pedidos de ressarcimento de IPI. O reconhecimento da correção monetária com base na taxa Selic 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 aproveitamento de referidos créditos.

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

A aplicação da taxa Selic, nos pedidos de ressarcimento de IPI, nos casos de oposição ilegítima do Fisco, incide somente a partir de 360 (trezentos e sessenta) dias contados do protocolo do pedido. Antes deste prazo não existe permissivo legal e nem jurisprudencial, com efeito vinculante, para sua incidência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial, para admitir a inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI dos valores decorrentes da aquisição de insumos junto a pessoas físicas e cooperativas. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial 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, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe negaram provimento. O conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire deu provimento parcial em maior extensão.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

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

Relatório

Trata o presente processo de crédito presumido de IPI relativo ao 3º trimestre/2001, apresentado em 15/01/2002.

O ramo de atuação da empresa corresponde a uma série de atividades, conforme informado pela empresa à fiscalização, e-fl. 48:

1 CONTEXTO OPERACIONAL

A Bertin Ltda. é uma sociedade constituída por capital 100% nacional, que tem como atividade à exploração dos ramos de agropecuária (cria, cria e engorda), abate, industrialização e comercialização de carne bovina e seus derivados, industrialização de produtos voltados para a higiene e limpeza doméstica e industrial, beneficiamento de couros, fabricação de calçados e equipamentos de proteção individual - EPIs, produção de ração animal, produção de "dog toys" e transporte de cargas em geral.

Sua organização é por Unidades de Negócios que se agrupam em Agropecuária, Alimentos, Couros, EPI's, Higiene e Limpeza, Produtos para Animais, Higienização Industrial, Fábrica de Latas e Transportes.

Ao analisar o pedido a Derat/SP, e-fls. 428 e seg., deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento. Do pedido de ressarcimento que era no montante de R\$ 11.110.844,84, foram deferidos a quantia de R\$ 9.230.172,14.

Levada a julgamento a Manifestação de Inconformidade do contribuinte, a 2ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto, proferiu o Acórdão nº 10.630, de 08/02/2006, e-fls. 564 e seg, o qual possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: 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 subsequente.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS.

Os valores referentes as aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofms, não

integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

Os valores de aquisições de insumos importados devem ser excluídos da apuração do benefício porque a legislação somente admite o cômputo das aquisições efetuadas no mercado interno.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com energia elétrica, fretes e serviços de telefonia.

CRÉDITO PRESUMIDO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

Solicitação Indeferida

A Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, por meio do Acórdão nº 204-01480, e-fls. 610 e seg, o qual possui a seguinte ementa:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO

AQUISIÇÕES AONDE NÃO HAJA INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. Tendo a Lei nº 9.363/96 instituído um benefício fiscal a determinados contribuintes, com conseqüente renúncia fiscal, deve ela ser interpretada restritivamente. Assim, se a Lei dispõe que farão jus ao crédito presumido, com o ressarcimento das contribuições Cofins e PIS incidentes sobre as aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo, não há que se falar no favor fiscal quando não houver incidência das contribuições na última aquisição, como no caso de aquisições de pessoas físicas ou de cooperativas.

RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. Não geram crédito de IPI as aquisições de produtos que não se enquadrem no conceito de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, assim entendidos os produtos que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente, nos termos do PN CST nº 65/79.

RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. CRÉDITO SOBRE A EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS PELO IPI. A receita de exportação de produtos não tributado (NT) pelo IPI deve ser considerada no cálculo da relação entre a receita de exportação e a receita bruta.

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. O ressarcimento é uma espécie do gênero restituição, conforme já decidido pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Acórdão CSRF/02.0.708), pelo que deve ser aplicado o disposto no art. 39, § 40 da Lei nº 9.250/95, aplicando-se a Taxa Selic a partir do protocolo do pedido.

Recurso provido em parte.

Opostos embargos de declaração pela Fazenda Nacional, e-fls. 626 e seg., que foram acolhidos pela turma julgadora, que proferiu o Acórdão nº 204-03087, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: Verificado que houve decisão ultra petita, há que se retificá-la para que exprima o exato alcance do que fora decidido pelo Colegiado. No presente caso, retira-se da decisão a parte referente à inclusão dos produtos NT na receita de exportação.

Embargos Acolhidos

Às e-fls. 641 e seg., a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, por contrariedade à Lei, nos termos do então inc. I do art. 7º do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007. Contesta a inclusão do frete no cálculo do crédito presumido de IPI, bem como a atualização pela taxa Selic a partir do protocolo do pedido.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido por meio do Despacho de Exame de Admissibilidade, e-fls. 651/652, proferido pelo então Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF.

O Contribuinte também apresentou Recurso Especial, e-fls. 656 e seg., suscitando a revisão de diversas matérias.

Laborando em equívoco, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, fez novamente a admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional, por meio do despacho de e-fls. 765 e seg., desta vez dando seguimento parcial ao referido recurso, para admiti-lo somente em relação à inclusão dos fretes no cálculo do crédito presumido, negando seguimento quanto à concessão da taxa Selic no ressarcimento.

Desta feita, às e-fls. 773 e seg., o contribuinte apresentou um outro recurso especial, contestando somente a não inclusão das aquisições de pessoas físicas no cálculo do crédito presumido de IPI. Este recurso foi admitido por meio do exame de admissibilidade proferido à e-fl. 858.

Este processo foi levado a julgamento pela 3ª Turma da CSRF em 31/01/2012, a qual proferiu o Acórdão nº 9303-001802, e-fls. 894 e seg., por meio do qual anulou todos os atos realizados no presente processo a partir do segundo despacho de admissibilidade do recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional. Veja sua ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

Admissibilidade de Recurso. Duplicidade de exame ou de recurso , preclusão consumativa configurada. Nulidade. Ao realizar o primeiro exame de admissibilidade, a competência do presidente da Câmara foi exaurida para esse mister. Desta feita, o segundo despacho não poderia haver sido realizado , haja vista ocorrência da preclusão consumativa, que impede a autoridade de reapreciar a matéria, anteriormente, por ela já analisada. Ao apresentar o primeiro recurso, parte exerce sua faculdade processual de manifestar-se contra o julgado recorrido, e, uma vez feito isso, não poderá fazê-lo novamente, em vista da preclusão consumativa que se concretiza com o esgotamento do exercício dessa faculdade processual. Atos processuais anulados.

Recursos Especiais do Procurador e do Contribuinte Anulados.

Vistos. relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em anular o processo a partir do segundo despacho de admissibilidade do recurso especial da Fazenda Nacional, inclusive, determinando o retorno dos autos ao Colegiado recorrido para exame de admissibilidade do primeiro recurso especial, válido, apresentado pelo sujeito passivo.

Assim, por meio do Exame de Admissibilidade, e-fls. 918 e seg., o Presidente da 4ª Câmara deu seguimento parcial ao recurso especial apresentado pelo contribuinte. A matéria admitida foi somente a inclusão no cálculo do crédito presumido na aquisição de insumos não tributados - insumos importados e insumos adquiridos de não-contribuintes.

Em resumo, este processo retorna a esse colegiado para o seguinte fim: 1) análise do recurso especial da Fazenda Nacional, o qual foi admitido, por contrariedade à Lei, em relação à inclusão do frete no cálculo do crédito presumido de IPI, bem como a atualização

pela taxa Selic a partir do protocolo do pedido; e 2) análise do recurso especial do contribuinte em relação à inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI dos gastos com insumos não tributados pelo PIS e pela Cofins.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator.

Os recursos especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte atendem aos requisitos formais e materiais para o seu conhecimento, portanto passemos a análise do mérito de ambos os recursos.

Recurso Especial do Contribuinte

Como já referido, a matéria admitida limita-se à discussão quanto à possibilidade de inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores referentes à aquisição de insumos não onerados pelo PIS e Cofins e são divididos em dois tipos de insumos. Insumos importados e insumos adquiridos de não contribuintes do PIS e Cofins.

Insumos adquiridos de não contribuintes

No caso são insumos adquiridos de pessoas físicas e jurídicas cuja operação de compra não houve a incidência do PIS e da Cofins.

Segundo meu entendimento, de fato, o valor das matérias-primas adquiridas diretamente de pessoas físicas e cooperativas não compõem a base de cálculo do crédito presumido de IPI, pois não sendo eles contribuintes do PIS e da Cofins, não haveria o que ressarcir.

Ocorre que esta matéria já está pacificada pelo STJ no julgamento do REsp nº 993.164, julgado sob a sistemática do art. 543C do CPC, recursos repetitivos, fato que nos vincula por força do § 2º do art. 62 do anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Referido julgado possui a seguinte ementa:

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

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

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que: "Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

(...)

5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando:

(...)

§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matériaprima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS."

6. Com efeito, o § 2º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF 23/97, restringiu a dedução do crédito presumido do IPI (instituído pela Lei 9.363/96), no que concerne às empresas produtoras e exportadoras de produtos oriundos de atividade rural, às aquisições, no mercado interno, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS.

7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciarseão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: (...).

8. Consequentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matériaprima e de insumos de fornecedores

*não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS
(Precedentes das Turmas de Direito Público: (...).*

(...)

*17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da
Resolução STJ 08/2008*

Inclusive, o julgamento do STJ, acima citado, foi precedente para edição da Súmula STJ nº 494, na qual a sua redação não deixa margem a qualquer dúvida:

*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.*

Portanto sobre estas aquisições, deve ser reconhecido o direito ao crédito presumido de IPI.

Aquisição de insumos importados

Neste ponto a lei 9363/96 que insitiu o crédito presumido de IPI é muito clara sobre a impossibilidade de tal creditamento. Isto porque o PIS e a Cofins só passou a incidir nas importações a partir da Lei 10.865/2004. Na época da ocorrência dos fatos geradores constantes do presente processo, 2º trimestre de 2001, essas contribuições não incidiam na importação de bens e serviços. Ressalto também que esta restrição não está somente nas instruções normativas editadas pela Receita Federal, está expresso na própria Lei que concedeu o benefício. Vejamos:

*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.

Assim, as aquisições de insumos provenientes do mercado externo, via importação, não geram direito a inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI. Deve ser então negado provimento ao recurso especial do contribuinte nesta parte.

Recurso especial da Fazenda Nacional

As matérias admitidas no recurso especial da Fazenda Nacional foram 1) possibilidade de inclusão do frete no cálculo do crédito presumido de IPI; e 2) atualização do crédito presumido de IPI pela taxa Selic a partir do protocolo do pedido.

Inclusão do frete no cálculo do crédito presumido de IPI

Esta matéria foi decidida recentemente por este colegiado, em sessão do dia 13/03/2018, Acórdão nº 9303-006.466, da relatoria do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza. A votação deu-se por unanimidade. Por esta razão adoto aquele voto como razão de decidir:

(...)

No que respeita ao primeiro, a irresignação diz com a inclusão, no cálculo presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, dos valores pagos a título de frete. Decidiu o acórdão recorrido, em flagrante divergência com os paradigmas, ser possível essa inclusão, de modo que resta bem caracterizado o dissídio.

Conhecido o recurso, vemos que, segundo o Relatório Fiscal (à fl. 38), a fiscalização afastou o crédito, ao fundamento de que o serviço de transporte (frete) não se enquadraria no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, por não integrar o produto final, nem se desgastar em decorrência de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo. Esse entendimento, contudo, como vimos, foi revertido no acórdão recorrido.

Lá se disse que a contribuinte "trouxe aos autos cópias de Conhecimentos de Transporte Aquaviário de Cargas (fls. 176/179), onde consta a prestação de serviço de transporte de madeira serrada, com identificação das notas fiscais de aquisição".

Concordamos com a tese adotada na Câmara baixa.

Para nós, o valor despendido com o frete incorpora-se ao insumo adquirido, de modo que passa a integrar o seu custo de aquisição, para o efeito do cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363, de 1996.

A própria RFB já dispôs, na pergunta 014 do Capítulo XX do Perguntas e Respostas da pessoa Jurídica de 2017, que o frete realizado por pessoa jurídica, com a emissão de Conhecimento de Transporte vinculado única e exclusivamente à nota fiscal de aquisição (como aqui!), integra a base de cálculo do crédito presumido:

014. O ICMS, o frete e o seguro integram o valor das matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) utilizados na produção

para efeito da apuração do crédito presumido do IPI de que tratam a Lei nº 9.363, de 1996, e a Lei nº 10.276, de 2001?

As despesas acessórias, inclusive frete, somente integram a base de cálculo do benefício se forem cobradas do adquirente, ou seja, se estiverem incluídas no preço do produto. Com relação ao ICMS o mesmo integra o custo de aquisição. No caso das transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, o frete e as despesas acessórias nunca integrarão a base de cálculo do crédito presumido, nem quando forem decorrentes de remessa para industrialização fora do estabelecimento hipóteses que não configuram aquisição de MP, PI, e ME, mas, meramente, custo de produção. No caso das aquisições, as despesas acessórias e o frete somente integram a base de cálculo do crédito presumido quando cobradas do adquirente, ou seja, quando estiverem incluídas no preço do produto. **Contudo, no caso de frete pago a terceiros (compra FOB, por exemplo), em que o transporte for efetuado por pessoa jurídica (contribuinte de PIS/Pasep e Cofins), com o Conhecimento de Transporte vinculado única e exclusivamente à nota fiscal de aquisição, admite-se que o frete integre a base de cálculo do crédito presumido.** (g.n.)

Portanto, em relação a esta matéria há que ser negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

Incidência da taxa Selic em ressarcimento de Crédito Presumido de IPI

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 reconhece 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 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 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), 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).

(...)

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: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; REsp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)

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

4. Ad argumentandum tantum, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quicá 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:

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

II - 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).

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

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

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 casuísmo 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, como houve várias matérias revertidas no âmbito do julgamento administrativo proferido pelo CARF, sobre estas parcelas 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, de que seria aplicável à espécie o art. 39 da Lei nº 9.250/95, o qual, segundo o entendimento de alguns tributaristas, 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.

Portanto em relação à incidência da taxa Selic, dou provimento parcial ao recurso especial da Fazenda Nacional, reconhecendo que o seu termo inicial dá-se a partir de 360 dias da data do protocolo do pedido.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso especial do contribuinte para admitir a inclusão no cálculo do crédito presumido de IPI dos valores decorrentes da aquisição de insumos junto a pessoas físicas e cooperativas. Dou também provimento parcial ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, 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.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal