



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

**Processo n°** 13811.000874/98-79  
**Recurso n°** 868.113 Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.471 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 DE MARÇO DE 2012  
**Matéria** IPI - CRÉDITO PRESUMIDO  
**Recorrente** BRASWEY S/A INDUSTRIA E COMERCIO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de Apuração: 01/01/1996 a 31/12/1997

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO APRESENTADA NA IMPUGNAÇÃO. DUPLO GRAU DE JURISDIÇÃO. GLOSA DE VALORES RELATIVOS A ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS.

Não pode a Recorrente alegar, em sede recursal, matéria não impugnada, caso contrário ter-se-ia a análise inicial de defesa na fase recursal, o que causaria supressão de instância, pois os argumentos levantados seriam analisados apenas e diretamente em segunda instância.

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

Nos termos do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE FORNECEDORES NÃO CONTRIBUINTES DE PIS E COFINS.

A Lei n. 9.363/1996 instituiu o crédito presumido de IPI, e em seu art. 2º menciona a composição da base de cálculo, qual seja, o valor total das aquisições com matéria prima, produto intermediário, e material de embalagem. A lei não menciona que os fornecedores dos insumos devem ser contribuintes de PIS e COFINS, apenas a IN 23/97 traz essa exclusão. Instrução Normativa não é meio hábil para redução ou ampliação de texto de lei, possuindo somente a função de complementá-lo. (Precedente da Primeira

Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 993164/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2010).

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC.

A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exurgindo legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 993164/MG, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2010; e REsp REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 26.04.2009).

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial ao recurso voluntário.

José Luiz Novo Rossari - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Jose Luiz Novo Rossari, Irene Souza da Trindade Torres, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Gilberto de Castro Moreira Junior e Octávio Carneiro Silva Corrêa..

## Relatório

Para melhor elucidação dos fatos ora analisados, transcrevo o relatório da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto – SP (DRJ/RPO), como constante em fls. 4.384 a 4.388, que considerou improcedente o a manifestação de inconformidade constante do presente processo, *in verbis*:

**“Relatório**

*Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo, que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento do crédito presumido do IPI e homologou as compensações declaradas até o limite do crédito deferido.*

*Consta nos autos que o crédito tributário que se pretendeu compensar refere-se ao crédito presumido de que trata a Lei nº 9363/96 c/c a Portaria MF nº 38/97, no montante total de R\$ 17.813.284,28 (novo pedido feito em 2002), relativo ao ano de 1996 e aos quatro trimestres do ano de 1997, a ser aproveitado em compensações com débitos da própria empresa (fls. 4126 a 4137 e 4164 a 4166). Inclui nesse montante a correção pela taxa selic.*

*Superadas questões prejudiciais, o pleito foi deferido parcialmente, no montante de R\$ 3.879,732.48, para o ano de 1996, e R\$ 3.844.037,82, para o ano de 1997, em razão da exclusão, no cálculo do crédito presumido, das compras de mercadorias de pessoas não contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, erro na apuração do valor dos insumos no ano de 1996 (anual) e na aplicação da taxa selic ao crédito solicitado.*

*Regularmente cientificada do indeferimento de seu pleito, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, na qual, em síntese, alegou ser ilegal restringir, mediante atos administrativos, o que a lei não restringiu, como é o caso das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, conforme sua análise da legislação, o entendimento dos tribunais e acórdão do Conselho de Contribuintes citados, sendo que a jurisprudência também demonstraria o direito à atualização dos valores pleiteados.*

*Por fim, solicitou o deferimento integral do pedido de ressarcimento e a homologação de todas as declarações de compensação a ele vinculadas.”*

A decisão de fls. 4.384 a 4.388, proferida pela DRJ/RPO, foi assim ementada:

**“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI**  
**Período de apuração: 01/01/1996 a 31/12/1997**

**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.*

*Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, nãocontribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não bastando simplesmente participar do ciclo produtivo do estabelecimento.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. JUROS PELA TAXA SELIC. POSSIBILIDADE.*

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

*Manifestação de Inconformidade Improcedente  
Direito Creditório Não Reconhecido”*

Inconformada com a decisão da DRJ/RPO, a Recorrente apresentou o Recurso Voluntário de fls. 4.396 a 4.407, objetivando reformar integralmente a decisão em tela, alegando, em breve síntese, o que segue:

- a) Do direito ao crédito presumido de IPI referente às aquisições de insumos de fornecedores não contribuintes do PIS e COFINS;
- b) Da glosa dos valores relativos a energia elétrica e combustíveis da base de cálculo do crédito presumido;
- c) Da aplicação da Taxa Selic aos valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento, passando a analisar os argumentos trazidos pela Recorrente.

**PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.**

Início meu voto pela análise das razões de recurso apresentadas pela Recorrente, e seu possível julgamento.

De acordo com o artigo 17 do Decreto nº 70.235/72: *considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

No presente caso verifica-se que os argumentos da Manifestação de Inconformidade da ora Recorrente foram os seguintes:

- a) Do direito ao crédito presumido de IPI referente às aquisições de insumos de fornecedores não contribuintes do PIS e COFINS;
- b) Da aplicação da Taxa Selic aos valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

Contudo, no Recurso Voluntário ora analisado, a Recorrente alegou matéria não suscitada na Manifestação de Inconformidade. Relacionam-se, abaixo, em síntese, todos os argumentos trazidos na peça recursal:

- a) Do direito ao crédito presumido de IPI referente às aquisições de insumos de fornecedores não contribuintes do PIS e COFINS;
- b) **Da glosa dos valores relativos a energia elétrica e combustíveis da base de cálculo do crédito presumido;**
- c) Da aplicação da Taxa Selic aos valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

Do exposto, observa-se que a Recorrente apresentou, em sede recursal, novo argumento, que não foi levantado na Manifestação de Inconformidade.

Ressalta-se que a fase recursal tem como fundamento, na visão de JAMES MARINS, o princípio do duplo grau de cognição, o qual atende ao princípio da ampla defesa. Nas palavras do citado autor:

*“A idéia de revisão recursal dos julgamentos administrativos ou judiciais atende a necessidades de qualidade e segurança da prestação estatal julgadora e é imperativo jurídico expresso no art. 5º, LV, da CF/88. Representa, o direito a recurso, manifestação axiomática do direito à ampla defesa.*

*Denomina-se de “hierárquico” o recurso que submete a revisão da decisão a órgão julgador monocrático ou colegiado, de hierarquia superior,*

*competente para reapreciação e rejuízo da lide fiscal. (MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2005. Pg. 196)”.*

Da afirmação acima é possível compreender que o recurso tem como objetivo a revisão da decisão da DRJ. Dentro deste enfoque, fica estabelecida limitação à Recorrente, no sentido de possuir prazo específico para alegar toda a defesa que entenda necessária. Entretanto, passada esta fase depois de iniciado o processo administrativo, a Recorrente não pode, no recurso, alegar matéria não impugnada. Caso contrário, ter-se-ia a análise inicial de defesa na fase recursal, o que causaria enorme contradição, pois não haveria quem analisasse em fase de recurso os argumentos levantados apenas em etapa recursal.

Neste sentido, já decidiu este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

*MATÉRIA NÃO ALEGADA NA FASE IMPUGNATÓRIA. PRECLUSÃO,*

*Na fase recursal não se conhece de matéria de direito que não tenha sido alegada na impugnação, ficando caracterizada a preclusão. No caso, a autuada, quando da impugnação, reconheceu expressamente que as receitas financeiras deveriam compor a base de cálculo da Cofins, o que parece pretender, ainda que de forma indireta, contestar somente agora, na fase de apresentação de seu Recurso Voluntário (CARF, Acórdão 3401-00.947 — 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 26 de agosto de 2010).*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA NO PRAZO PRECLUSÃO NÃO INSTAURAÇÃO DO CONTENCIOSO. Considerar-se-á não impugnada a MATÉRIA que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante no prazo legal. O contencioso administrativo fiscal só se instaura em relação àquilo que foi expressamente contestado na impugnação apresentada de forma tempestiva. (CARF 2a. Seção / 2a. Turma da 4a. Câmara / Acórdão 2402-01.744, Sessão de 12 de maio de 2011).*

Assim, não cabe a análise da alegação da glosa dos valores relativos a energia elétrica e combustíveis da base de cálculo do crédito presumido, uma vez que apresentada pela Recorrente apenas no presente recurso, e que por conseguinte, não foi analisada anteriormente.

Superado este ponto, passo a análise dos demais temas.

## DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

A Recorrente alega que possui direito aos créditos presumidos de IPI nas aquisições de pessoas físicas e cooperativas, uma vez que a lei instituidora do referido crédito, Lei n. 9.363/1996, não exclui da base de cálculo as aquisições de mercadorias de fornecedores não contribuintes de PIS e COFINS. Entendo que razão assiste à Recorrente conforme demonstrarei a seguir.

Antes de entrar na discussão sobre a inclusão ou não de determinados valores na base de cálculo do crédito presumido de IPI, entendo ser pertinente reproduzir os comentários sobre a relevância dos referidos créditos feitos pelo Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda quando da análise de caso similar (CSRF, Acórdão n. 02-01.653, Sessão de 10/05/2004), vejamos:

*“Através do referido diploma legal foi instituído benefício fiscal por meio do qual se objetivou desonerar as exportações de produtos manufaturados brasileiros, mediante o ressarcimento, na forma de crédito presumido de Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), das” Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes sobre os insumos adquiridos para utilização no processo produtivo de bens nacionais destinados ao mercado externo.*

*O objetivo que se buscou e se busca alcançar mediante a desoneração tributária das exportações de produtos manufaturados brasileiros, não é o de simplesmente tornar mais competitivos, no mercado externo, tais produtos, mas sim o de melhorar o balanço de pagamentos brasileiro e, via de consequência, diminuir nossa perigosa dependência do cada vez mais volátil capital financeiro internacional.”*

A Lei n. 9.363/1996 dispõe sobre a instituição de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, bem como dá outras providências. Em seu artigo 1º encontramos que tipo de atividade gera direito ao crédito presumido de IPI, vejamos o texto da lei:

*“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. (grifamos)*

*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*

O artigo 2º menciona qual a base de cálculo do referido crédito, no qual faz alusão a todas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sem consignar qualquer restrição com relação ao fornecedor do referido produto. Vejamos o texto do referido artigo:

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

A DRJ entendeu que a Recorrente não faz jus ao crédito presumido de IPI com fulcro na Instrução Normativa n. 23 de 1997, bem como pareceres da PGFN. No entanto, entendo que razão não assiste à DRJ.

Instruções Normativas não são instrumentos normativos hábeis a inovar ou modificar o texto legal ao qual estão adstritos, mas apenas complementá-lo, sem promover alteração no seu conteúdo e alcance.

Ora, se a própria lei que instituiu o crédito presumido de IPI, Lei n. 9.363/1996, não excluiu da base de cálculo as aquisições de fornecedores que não são contribuintes de PIS e COFINS, não pode a Instrução Normativa fazer tal restrição.

Na mesma linha caminha o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, que apreciou o assunto em sede de recurso representativo da controvérsia. Vejamos o trecho da ementa do Ministro Luiz Fux, no julgamento do Recurso Especial n. 993.164 – MG, em 13/12/2010:

*“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 . Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior."*

*3. O artigo 6º, do aludido diploma legal, determina, ainda, que "o Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador".*

*4. O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, expediu a Portaria 38/97, dispondo sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei 9.363/96 e autorizando o Secretário da Receita Federal a expedir normas complementares necessárias à implementação da aludida portaria (artigo 12).*

*5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando: "Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. § 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive: I - Quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero; II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação. § 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições,*

*efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS."*

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

*7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa subjacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).*

*8. Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 849287/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no REsp 913433/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 04.06.2009, DJe 25.06.2009; REsp 1109034/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.04.2009, DJe 06.05.2009; REsp 1008021/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe 11.04.2008; REsp 767.617/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.12.2006, DJ 15.02.2007; REsp 617733/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.08.2006, DJ 24.08.2006; e REsp 586392/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.10.2004, DJ 06.12.2004).*

*9. É que: (i) "a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição" ; (ii) "o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais" ; e (iii) "a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).*

...

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008” (grifamos)

Vejamos, ademais, outros precedentes do Superior Tribunal de Justiça:

*“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTARIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO AO ART. 535 DO CPC. NAO-OCORRENCIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N.º 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF N.º 23/97. ILEGALIDADE.*

*1. O incentivo cognominado **crédito presumido de IPI**, instituído pela Lei n.º 9.363/96, revela como ratio essendi, desonerar as exportações do valor do PIS/PASEP e da COFINS incidentes ao longo de toda a cadeia produtiva, independentemente do fato de estar ou não o fornecedor direto do exportador sujeito ao pagamento destas contribuições.*

*2. Conseqüentemente, o não pagamento do PIS e da COFINS pelo fornecedor dos insumos não pode impedir o nascimento do crédito presumido.*

*3. Deveras, este ressarcimento, que por ser presumido e estimado na forma da lei, refere-se às possíveis incidências das contribuições em todas as etapas anteriores à aquisição dos insumos e à exportação.” (STJ, REsp 767617 / CE, Relator Ministro Luiz Fux, Órgão Julgador Primeira Turma, Sessão de 12/12/2006) (grifamos)*

*“TRIBUTARIO. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. IN/SRF 23/97 ILEGALIDADE. 1. O **crédito presumido de IPI** instituído pela Lei 9.363/96 teve por objetivo desonerar as exportações do valor do PIS/PASEP e da COFINS incidentes ao longo de toda a cadeia produtiva, independentemente de estar ou não o fornecedor direto do exportador sujeito ao pagamento dessas contribuições. Por isso mesmo, é ilegítima a limitação constante do art. 2º, 2º da IN SRF 23/97, segundo o qual "o crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção de bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS". Precedente: RESP 586.392/RN, 2ª Turma, Min. Eliana Calmon, DJ de 06.12.2004. 2. Recurso especial a que se nega provimento.” (STJ, REsp 617733/CE, Relator Teorio Albino Zavascki, Órgão Julgador Primeira Turma, Sessão de 03/08/2006) (grifamos)*

*“TRIBUTARIO. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIAL-EXPORTADOR. RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS EMBUTIDOS NO PREÇO DOS INSUMOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. IMPOSSIBILIDADE. LEI Nº 9.363/96. PRECEDENTES. 1. "De acordo com o disposto no art. 1º da Lei 9.363/96, o benefício fiscal de ressarcimento de crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, é relativo ao crédito decorrente da aquisição de mercadorias que são integradas no processo de produção de produto final destinado à exportação. Portanto, inexistente óbice legal à concessão de tal crédito pelo fato de o produtor/exportador ter encomendado a outra empresa o beneficiamento de insumos, mormente em tal operação ter havido a incidência do PIS/COFINS, o que possibilitará a sua desoneração posterior, independente de essa operação ter sido ou não tributada pelo IPI " (REsp nº 576857/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 19/12/2005). 2. "Mesmo quando as matérias-primas ou insumos forem comprados de quem não é obrigado a pagar as contribuições sociais para o PIS/PASEP, as empresas exportadoras devem obter o creditamento do IPI" (REsp nº 763521/PI, 2ª Turma, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 07/11/2005) 3. O crédito presumido previsto na Lei nº 9.363/96 não representa receita nova. É uma importância para corrigir o custo. O motivo da existência do crédito são os insumos utilizados no processo de produção, em cujo preço foram acrescidos os valores do PIS e COFINS, cumulativamente, os quais devem ser devolvidos ao industrial-exportador. 4. Precedentes das egrégias 1ª e 2ª Turmas desta Corte. 5. Recurso não-provido.” (STJ, REsp 813280/SC, Relator Ministro José Delgado, Órgão Julgador Primeira Turma, Sessão de 06/04/2006) (grifamos).*

Ainda na mesma direção foi o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) do Conselho de Contribuintes:

*“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de MP, PI e ME, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363/96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art.2º da Lei nº 9.363/96). A lei mencionada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As IN SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363/96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN SRF nº 23/97) não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam*

*ser feitas mediante lei, pois as instruções normativas são normas complementares (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto das normas que complementam. Na verdade, o crédito presumido de IPI na exportação utiliza o princípio da praticabilidade, que usa a presunção como o meio mais simples e viável de se atingir o objetivo da lei, dando à administração o alívio do fardo da investigação exaustiva de cada caso isolado, dispensando-o da coleta de provas de difícil, ou até impossível, configuração. A apuração por presunção utiliza um cálculo padronizante, que abstrai o individual, o específico, o único, em favor do geral, cria-se uma abstração generalizante, imposta, ex dispositionis legis, ao contribuinte, desprezando-se os desvios individuais.” (CSRF, Acórdão n. 02-01.707, Relator Manoel Antonio Gadelha Dias, Sessão de 11.05.2004)*

*“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.” (CSRF, Acórdão n. 02-01.653, Relator Dalton César Cordeiro de Miranda, Sessão de 10/05/2004)*

O Regimento Interno do CARF, por sua vez, na redação dada recentemente pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, tem os seguintes comandos nos seus artigos 62 e 62-A:

*“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.*

*Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:*

*I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou*

*II - que fundamente crédito tributário objeto de:*

*a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;*

*b) súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993; ou*

*c) parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 1993.*

*Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.*

*§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.}*

*§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes.”*

Pelo exposto, além de entender que a Recorrente tem direito ao crédito presumido de IPI de que trata a Lei n. 9.363/1996, mesmo quando os insumos utilizados no processo produtivo de bens destinados ao mercado externo sejam adquiridos de não contribuintes de PIS e COFINS, como é o caso das aquisições feitas de pessoas físicas e cooperativas, a decisão do Superior Tribunal de Justiça Federal no Recurso Especial n. 993.164/MG deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

## **DA TAXA SELIC**

A Recorrente alega que tem direito à atualização do ressarcimento dos créditos presumidos de IPI pela Taxa Selic, e como fundamento de seu pleito cita o art. 39, §4º, da Lei n. 9.250/1995 e o Decreto n. 2.138/1997, que reconheceu que os institutos jurídicos da restituição e do ressarcimento devem receber o mesmo tratamento. Entendo que razão assiste à Recorrente.

Com relação ao tema, verifica-se também que o Superior Tribunal de Justiça já se posicionou quanto à matéria na sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados recursos representativos da controvérsia.

Trata-se do mesmo precedente anteriormente mencionado (REsp 993164/MG), cujo trecho da ementa tratando da matéria é o seguinte:

“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.

...

**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).**

...

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

A decisão acima foi proferida justamente em julgamento relativo a pedido de ressarcimento/compensação de crédito presumido de IPI, de que trata a lei n. 9.363/1996, em que atos normativos infralegais obstaculizaram a inclusão na base de cálculo do incentivo das compras realizadas junto a pessoas físicas e cooperativas.

No mesmo sentido também foi proferida a decisão no REsp 1035847/RS, cuja ementa abaixo reproduzo:

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

- 1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.*
- 2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.*
- 3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.*
- 4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).*
- 5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”*

Restou consolidado, assim, no âmbito do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, a atualização do ressarcimento de créditos presumidos de IPI pela taxa SELIC.

Verifica-se, portanto, que as referidas decisões do Egrégio Superior Tribunal de Justiça devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. Dessa forma, adoto o entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça em relação aos créditos de IPI, para inclusão na base de cálculo dos valores referentes às aquisições de

Processo nº 13811.000874/98-79  
Acórdão n.º **3202-000.471**

**S3-C2T2**  
Fl. 4.426

---

fornecedores não contribuintes de PIS e COFINS, bem como em relação à aplicação da Taxa Selic aos valores objeto de ressarcimento.

Sendo assim, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário interposto pela Recorrente, concedendo direito ao crédito de IPI com relação aos valores referentes às aquisições de insumos de não contribuintes de PIS e COFINS, e para a aplicação da Taxa Selic aos valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI, desde o protocolo do pleito, mantendo a decisão da DRJ/RPO em relação à glosa dos valores relativos a combustíveis e energia elétrica da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Gilberto de Castro Moreira Junior