



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13811.002645/2001-73
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9303-015.003 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 9 de abril de 2024
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
CARGILL AGRÍCOLA S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/06/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. APURAÇÃO CENTRALIZADA NA MATRIZ. CONCILIAÇÃO ENTRE O ART. 15, II, DA LEI 9.779/1999 E O ART. 2º DA LEI 9.363/1996. RECEITA OPERACIONAL BRUTA DO PRODUTOR EXPORTADOR (ROB). CONCEITO.

A apuração centralizada na matriz, prevista no art. 15, II, da Lei nº 9.779/1999, é uma exigência de controle fiscal que não pretendeu nem poderia acarretar a redução do coeficiente de exportação, cuja apuração permanece sob a regência do art. 2º da Lei nº 9.363/1996, disciplinada pela Portaria MF nº 38/1997 e pelas IN SRF nº 23/1997 e nº 69/2001, que estabelece que, na apuração centralizada, a receita operacional bruta a ser considerada no cálculo do crédito presumido do IPI deve-se incluir as receitas de todos os estabelecimentos da empresa (pessoa jurídica), sendo irrelevante o tipo de atividade por eles exercida, abrangendo inclusive aqueles não produtores-exportadores, ou comerciais.

Para apuração do crédito presumido de IPI, o confronto entre a receita operacional bruta (ROB) e a Receita de Exportação (RE) não deve estar circunscrito aos estabelecimentos que realizam a atividade de produção e exportação. Matéria pacificada neste Conselho Administrativo. Entendimento da Súmula CARF nº 128.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. OPOSIÇÃO ESTATAL. SÚMULA CARF 154.

Verificada 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 a Súmula CARF nº 154.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, e, no mérito, por unanimidade de votos, dar-lhe parcial provimento, para assegurar a correção pela Taxa SELIC a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do Contribuinte, conforme a Súmula CARF nº 154. Acordam ainda os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, apenas no que se refere ao cálculo da receita operacional bruta, e, no mérito, por maioria de votos, negar-lhe provimento, vencidos os Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Tatiana Josefovicz Belisário e Alexandre Freitas Costa, que votaram pelo provimento, na parte conhecida.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Vinícius Guimarães, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Semíramis de Oliveira Duro, e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais de divergência interpostos pela **Fazenda Nacional** e pelo **Contribuinte**, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-002.466**, de 27/11/2013 (fls. 763 a 771)¹, integrado pelo Acordo de Embargos nº 3401-002.752, de 15/10/2014 (fls. 2.704 a 2.706), proferidos pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado.

Breve síntese do processo

Versa o presente processo sobre Pedido de Ressarcimento, proveniente de **crédito presumido do IPI**, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, incidentes sobre matérias-primas, produto intermediário e material de embalagem, utilizados no processo produtivo de bens destinados ao exterior, instituído pela Lei nº 9.363/1996 e disciplinado na Portaria MF nº 38/1997, referente ao 1º e ao 2º trimestres de 2001.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos).

Conforme o **Despacho Decisório** (Revisado) prolatado pela DERAT/SP (fls. 2 a 7), o Pedido foi deferido parcialmente, tendo a Fiscalização glosado os seguintes itens: (a) aquisições de pessoas não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas e cooperativas); (b) combustíveis e lubrificantes; (c) energia elétrica; (d) água e lenha; e (e) montante da receita operacional bruta, considerada nos cálculos, alterada para a soma das receitas de todos os estabelecimentos da empresa, por ser o crédito apurado de forma centralizada pela matriz (fls. 623 a 626).

Cientificado do Despacho Decisório, o Contribuinte apresentou sua Manifestação de Inconformidade (fls. 669 a 694), alegando, em síntese, que: (a) são ilegais as restrições/exclusões feitas por meio de Instruções Normativas, conforme análise da legislação e o entendimento dos tribunais Judiciais e Administrativos; (b) quanto as alterações (majoração) efetuadas no montante da Receita Operacional Bruta, alegou cerceamento de seu direito de defesa e no mérito que foi considerada a receita operacional bruta de todos os estabelecimentos, inclusive aqueles que não realizam atividade de exportação, e que tal entendimento encontra-se equivocado, já que o artigo 2º da Lei nº 9.363/96, dispôs que a base de cálculo do incentivo será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de insumos, "do percentual correspondente a relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador"; (c) para afastar eventuais distorções no cálculo do crédito presumido utilizou-se somente dos valores referentes as aquisições para a industrialização, fato que o obriga a também somente considerar as receitas provenientes dos estabelecimentos produtores; e (d) requer a concessão do que foi originalmente pedido, acrescido da Taxa SELIC.

A **DRJ em Ribeirão Preto (SP)** apreciou a Manifestação de Inconformidade e, em decisão consubstanciada no **Acórdão nº 14-33.671**, de 11/05/2011 (fls. 707 a 721), considerou-a **improcedente**, não reconhecendo o crédito solicitado, assentando que seria descabida a proposição de cerceamento do direito de defesa, e que: (a) os valores referentes às aquisições de insumos de pessoa não-contribuintes do PIS/Pasep e da COFINS não integram o cálculo do crédito presumido; (b) os conceitos de produção, MP, PI e ME são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com energia elétrica e combustível; (c) na apuração centralizada, a receita operacional bruta a ser considerada no cálculo do crédito presumido deve incluir as receitas de todos os estabelecimentos da empresa (pessoa jurídica), mesmo aqueles não produtores-exportadores, ou seja, inclusive os comerciais; e (d) inexistente previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à Taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

Cientificado da decisão de 1ª Instância, o Contribuinte apresentou **Recurso Voluntário** de fls. 724 a 756, no qual reitera e reforça as alegações apostas na Manifestação de Inconformidade, reforçando os seguintes pontos: (a) a lei não veda o aproveitamento de crédito da aquisição de pessoa física e cooperativa; a IN não pode restringir o direito creditório; (b) a energia elétrica, combustíveis, telefonia, a água e a lenha são materiais intermediários, os quais, apesar de não entrarem contato direto com o produto fabricado, participam diretamente do processo industrial; (c) o Fisco majorou indevidamente a receita operacional bruta; a Fiscalização considerou, para fins de apuração do crédito presumido, a receita operacional bruta de todos os estabelecimentos, inclusive daqueles que não realizam atividade de exportação; *iv*) o cálculo do crédito presumido deve ser centralizado pelo estabelecimento matriz, nos termos do art. 15, inciso II, da Lei nº 9.779/99 e (d) requer o reconhecimento integral dos créditos, com o acréscimo dos juros calculados pela SELIC, desde o protocolo do Pedido (2001).

O processo veio ao CARF para julgamento do Recurso Voluntário e foi submetido a apreciação da Turma julgadora, que exarou a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3401-002.466**, de 27/11/2013, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF, que deu provimento parcial ao Recurso Voluntário. Nessa decisão a Turma julgadora assentou que: (a) para reconhecer o direito creditório de PIS e da COFINS em relação às aquisições de MP, PI e ME de pessoas físicas e de cooperativas (Súmula 494, do STJ); (b) na apuração do crédito presumido do IPI centralizada na matriz, deve ser levado em consideração a totalidade das receitas brutas de todos os estabelecimentos da empresa; e (c) cabe admitir o direito à aplicação da taxa SELIC ao total créditos reconhecidos, inclusive os reconhecidos pela DRF, desde a data de transmissão da PER/DCOMP.

Notificada do Acórdão n.º 3401-002.466, de 27/11/2013, a Fazenda Nacional apresentou **Embargos de Declaração** (fls. 2.700 a 2702), com a alegação de existência de contradição, pois no Acórdão consta que os membros do Colegiado, por unanimidade, deram provimento ao recurso voluntário, mas a conclusão do voto foi dar provimento parcial. O recurso foi levado à apreciação da Turma, que após análise dos Embargos, proferiu o **Acórdão (de Embargos) n.º 3401-002.752**, de 15/10/2014 (fls. 2.704 a 2.706), decidindo por acolher os Embargos de declaração para sanar a contradição arguida, ou seja, para **dar provimento parcial** ao Recurso Voluntário.

Após a ciência dos Acórdãos, o **Contribuinte** também apresentou **Embargos de declaração** (fls. 2.790 a 2.806), em que, após síntese dos fatos relacionados com a lide, acusa a decisão dos vícios de contradição e omissão. No entanto, após ser analisado pelo Presidente da TO, os referidos Embargos foram **rejeitados**, em caráter definitivo, conforme as razões contidas no Despacho de Admissibilidade de Embargos (fls. 2.824 a 2.829), já que os vícios apontados foram considerados manifestamente improcedentes.

Da matéria submetida à CSRF

Notificada do Acórdão n.º 3401-002.466, de 27/11/2013, integrado pelo Acórdão (de Embargos) n.º 3401-002.752, de 15/10/2014, a **Fazenda Nacional** apresentou Recurso Especial de fls. 2.725 a 2.749, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: “**1.** Correção monetária, à Taxa SELIC, de crédito presumido de IPI relativo à aquisições de pessoas físicas e cooperativas (Lei n.º 9.363/96)” e, “**2.** Quanto ao termo inicial (momento) para aplicação da correção monetária (Taxa SELIC)”.

Objetivando comprovar a divergência, apresentou como paradigma os seguintes Acórdãos: CSRF/02-03.718 e 9303-00.720, para matéria 1 e, os Acórdãos n.º 3102-00.914 e 3201-001.765, para a matéria 2.

No entanto, quando da análise do recurso, quanto à matéria 1, restou assentado que as decisões paradigmas não demonstram a ocorrência de dissidência jurisprudencial.

Já quanto a matéria 2. Quanto ao termo inicial (momento) para aplicação da correção monetária (Taxa SELIC)”, o Contribuinte teve melhor sorte, uma vez que, restou inconteste que há dissonância quanto aos parâmetros definidos para incidência desta mesma correção monetária, acentuando no **Acórdão recorrido** que a atualização albergaria a integralidade do crédito reconhecido, em extrapolação à questão enfrentada pelo REsp 993.164/MG, bem como, adotando como *dies a quo* a data de transmissão do PERDCOMP respectivo. Já o **Acórdão paradigma** n.º 3102-00.914, definiu o termo inicial como sendo a data

da ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pleito inicial. O **paradigma** Acórdão n.º 3201-001.765, inaugurando uma terceira via, defendeu que a atualização monetária somente fluiria a partir do transcurso de 360 dias, previsto no art. 24 da Lei n.º 11.457, a contar da data do protocolo do pedido de ressarcimento, pois, até então, não se verificaria mora da União.

Isto posto, com os fundamentos contidos no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial - **4ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento, de 22/06/2015, exarado pela Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF (fls. 2.751 a 2.754), **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, apenas em relação à “**ao termo inicial (momento) para aplicação da correção monetária (Taxa SELIC)**”. Submetida ao Reexame, o Despacho foi mantido na íntegra (Despacho/CSRF de fls. 2.755/2.756).

Regularmente notificado do Acórdão n.º 3401-002.466, de 27/11/2013, integrado pelo Acórdão (de Embargos) n.º 3401-002.752, de 15/10/2014, do Recurso Especial interposto pelo Fazenda Nacional que foi dado seguimento parcial, o **Contribuinte** apresentou suas **contrarrrazões** de fls. 2.761 a 2.787, requerendo que o Recurso Especial interposto **não seja conhecido**, uma vez que não se verifica a divergência necessária (ausência de requisito essencial – não há legislação interpretada de forma divergente – dispositivos distintos e diversidade dos quadros fáticos). Outrossim, caso não seja esse o entendimento da CSRF, no mérito, que **seja negado provimento** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, mantendo-se a decisão recorrida, com fundamento nas considerações expendidas em suas contrarrrazões.

Notificado do Despacho que rejeitou os Embargos opostos, o **Contribuinte** apresentou o **Recurso Especial** de fls. 2.834 a 2.883, aditado às fls. 2.935 a 2.983, apontando divergência jurisprudencial com relação às seguintes matérias: **(i)** Admissibilidade dos embargos declaratórios, quando verificada contradição ou obscuridade decorrente de erro de fato (apresenta paradigma n.º 3302-003.723); **(ii)** Receita bruta a ser considerada no cálculo centralizado do crédito presumido do IPI, concedido pela Lei n.º 9.363/96 - julgamento extra petita - nulidade (paradigma n.º 9303-003.436); **(iii)** Receita bruta a ser considerada no cálculo centralizado do crédito presumido do IPI, concedido pela Lei n.º 9.363/96 - julgamento citra petita - nulidade (paradigma n.º 3201-006.184); **(iv)** Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – inclusão de receitas de estabelecimentos não produtores exportadores (paradigmas n.º 3403-003.468 e 3403-003.445); **(v)** Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – inclusão de receitas não proveniente da atividade industrial da Recorrente (paradigma n.º 9303-003.135).

No entanto, quando da análise do recurso, a **matéria (i), (ii) e (iii)**, restou assentado que as decisões paradigmas, no quesito demonstração da desinteligência/divergência, não serviram ao propósito da Contribuinte, restando **negado seu seguimento**. Melhor sorte teve ao ser analisada as matérias **(iv) e (v)**, conforme se expõe a seguir:

Quanto a **matéria (iv)**, “Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – inclusão de receitas de estabelecimentos não produtores exportadores”, no **Acórdão recorrido** a Turma julgadora entendeu, conforme se pode verificar na ementa do julgado, que “na apuração do crédito presumido do IPI **centralizada na matriz**, deve ser levado em consideração a **totalidade das receitas** brutas de **todos os estabelecimentos da empresa**”.

De outro lado, em ambos os **Acórdãos paradigmas** (3403-003.468 e 3403-003.445, processos da mesma Contribuinte), a Turma julgadora decidiu que, em hipóteses de apuração centralizadas na matriz, apenas as receitas operacionais brutas dos estabelecimentos produtores exportadores é que devem entrar no cálculo do coeficiente de exportação. No **paradigma n.º 3403-003.468**, a Turma assim se posicionou na Ementa: “(...) *deve ser levado em conta apenas as receitas de exportação afetadas pelo crédito presumido, que sejam decorrentes de operação de industrialização e a receita operacional bruta dos estabelecimentos produtos exportadores, sob pena de completa distorção do cálculo e distanciamento do próprio benefício*”. No mesmo sentido, o **paradigma n.º 3403-003.445**, entendeu (ementa) que “(...) *na apuração do coeficiente de exportação, o valor da receita operacional bruta operacional deve restringir-se aos mesmos estabelecimentos produtores exportadores dos quais se extraiu a receita de exportação, não se devendo incluir a receita de outros estabelecimentos que não realizam a atividade de produtor exportador*”.

Claramente identificada aqui, portanto, a interpretação divergente na aplicação da legislação tributária, pelo que foi dado seguimento ao recurso para esta matéria.

Quanto a **matéria (v)**, “Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – não inclusão de receitas não proveniente da atividade industrial da Contribuinte”, no **Acórdão recorrido** a Turma julgadora, de fato, entendeu que “(...) *na apuração do crédito presumido do IPI centralizada na matriz, deve ser levado em consideração a totalidade das receitas brutas de todos os estabelecimentos da empresa*”. Por sua vez, no **Acórdão paradigma n.º 9303-003.135** apresentado, a Turma julgadora entendeu que devem ser excluídas as receitas não decorrentes da atividade industrial do cálculo do coeficiente de apuração da base de cálculo do crédito presumido de IPI. Portanto, identificou-se também aqui a interpretação divergente na aplicação da legislação tributária e que, portanto, deve igualmente ser dado seguimento ao recurso nessa matéria.

Isto posto, com os fundamentos contidos no Despacho de Exame de Admissibilidade do Recurso Especial - **4ª Câmara** da 3ª Seção de julgamento, de 09/07/2020, exarado pela Presidente da **4ª Câmara** da 3ª Seção do CARF (fls. 3.042 a 3.054), **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, apenas em relação às matérias: **(iv)** Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – inclusão de receitas de estabelecimentos não produtores exportadores; e **(v)** Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – inclusão de receitas não proveniente da atividade industrial da Contribuinte.

Não concordando com o Despacho acima, a Contribuinte apresentou o **Agravo** de fls. 3.062 a 3.073, requerendo o seguimento integral do recurso. Conforme as razões contidas no Despacho em Agravo CSRF / 3ª Turma, de 01/10/2020 (fls. 3.076 a 3.079), a Presidente da CSRF, **rejeitou** o Agravo e confirmou o seguimento parcial do Recurso Especial.

Regularmente notificada do Recurso Especial interposto pela Contribuinte que foi dado seguimento parcial, a **Fazenda Nacional** apresentou suas **contrarrazões** de fls. 3.088 a 3.096, requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, mantendo-se a decisão recorrida com fundamento nas razões expendidas em suas contrarrazões, afirmando que “(...) não há reparos a serem feitos no recorrido”, mantendo-se, assim o Acórdão recorrido nos quesitos objeto da presente insurgência.

O processo, então, foi distribuído, por sorteio, a este Conselheiro, em 18/08/2023, para dar seguimento à análise dos Recursos Especiais interpostos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Relator.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial – 3400, da 4ª Câmara / 3ª Seção de Julgamento, de 22/06/2015, exarado pelo Presidente da 4ª Câmara/3ª Seção do CARF às fls. 2.751 a 2.754. Contudo, em face dos argumentos apresentados pela Contribuinte em sede de **contrarrazões**, requerendo que seja negado seu seguimento, entendo ser necessária uma análise dos demais requisitos de admissibilidade provida no recurso. A Contribuinte alega não haver comprovada a interpretação divergente da legislação, referente à matéria “Quanto ao **termo inicial (momento) para aplicação da correção monetária (Taxa SELIC)**”. No entanto, não assiste razão à Contribuinte e passo a explicar.

Quanto a essa matéria, no **Acórdão recorrido** o Colegiado acentuou que a atualização monetária albergaria a integralidade do crédito reconhecido, em extrapolação à questão enfrentada pelo REsp 993.164/MG, bem como, adotando como *dies a quo* a data de transmissão do PERDCOMP respectivo.

Já o **Acórdão paradigma** n.º 3102-00.914, de 01/03/2011, a Turma julgadora definiu o termo inicial como sendo a data da ciência do Despacho Decisório que indeferiu o pleito inicial. Confira-se pela ementa (parte que interessa ao tema):

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC. ATO ADMINISTRATIVO OU NORMATIVO IMPEDITIVO DO DIREITO AO CRÉDITO. NECESSIDADE. Somente a oposição constante de ato da Administração tributária, impedindo a utilização do direito de crédito presumido do IPI, descaracteriza o referido crédito como escritural, dando ensejo a incidência da taxa Selic a partir da data da ciência do citado ato (aplicação da jurisprudência STJ, por força do art. 62-A do RI-CARF)”. (Grifei)

Já o **Acórdão paradigma** n.º 3201-001.765, de 14/10/2014, inaugurando uma terceira via, defendeu que a atualização monetária somente fluiria a partir do transcurso de 360 (trezentos e sessenta) dias, previsto no art. 24 da Lei n.º 11.457, a contar da data do protocolo do pedido de ressarcimento, pois, até então, não se verificaria mora da União. “*No que diz respeito ao termo inicial da aplicação da SELIC, adota-se o entendimento sedimentado no âmbito da Primeira Turma do STJ, de forma que o Fisco se considera em mora (resistência ilegítima) somente a partir do término do prazo de 360 (trezentos e sessenta) dias contado da data do protocolo dos pedidos de ressarcimento, aplicando o art. 24 da Lei 11.457/2007, independentemente da data em que foi protocolado o pedido*”.

Como se vê, resta bem comprovada a divergência de interpretação da legislação quanto a esta matéria. Portanto, **conheço** do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Do Mérito

A matéria trazida à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência é bem conhecida, versando sobre o termo inicial (momento) para aplicação da correção monetária (atualização do crédito pela Taxa SELIC).

A decisão recorrida, decidiu que a atualização albergaria a integralidade do crédito reconhecido, em extrapolação à questão enfrentada pelo REsp n.º 993.164/MG, ou seja, o direito à aplicação da taxa SELIC ao total de créditos reconhecidos, inclusive os reconhecidos pela DRF, desde a data de transmissão da PER/DCOMP (a partir do protocolo do pedido).

A Fazenda Nacional, argumenta para rejeitar a incidência da Taxa Selic no período anterior à data da ciência do primeiro ato administrativo de oposição estatal ao pleito do contribuinte, e somente sobre os valores que foram objeto de indeferimento por ilegítima oposição estatal, ou que, a aplicação da Taxa SELIC somente incidiria **a partir do término do prazo de 360 dias contados da data do protocolo do pedido de ressarcimento**, por aplicação do art. 24 da Lei n.º 11.457/2007, pois antes desse período não há que se falar em mora do Fisco.

No entanto, esta matéria já está pacificada no âmbito dos julgamentos do CARF com a edição da Súmula CARF n.º 154 (vinculante, conforme Portaria ME n.º 410, de 16/12/2020):

“Súmula CARF n.º 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 n.º 11.457/07.” (*grifo nosso*)

Portanto, deve ser dado **parcial provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, para esta matéria, assegurando a correção pela Taxa SELIC a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do Contribuinte, conforme a Súmula CARF n.º 154.

Recurso Especial do Contribuinte

Do Conhecimento

O Recurso Especial interposto é tempestivo, conforme consta do Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial, 3ª Seção de Julgamento / **4ª Câmara**, de 09/07/2020, exarado pelo Presidente da **4ª Câmara** da 3ª Seção do CARF às fls. 3.042 a 3.054.

Quanto ao seu conhecimento, aqui endosso os fundamentos exarados pelo Presidente da **4ª Câmara/3ª Seção** deste CARF, que **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial, apenas relativamente às matérias: **(iv)** Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – inclusão de receitas de estabelecimentos não produtores

exportadores; e (v) Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – inclusão de receitas não proveniente da atividade industrial da Contribuinte.

Isso porque resta claro, a nosso ver, a dissidência jurisprudencial, que não reside em diferença de cenário probatório, nem na valoração das provas apresentadas, mas em simples aplicação não uniforme de dispositivos normativos aos mesmos fatos. Assim, cabe o conhecimento do Recurso Especial, por se tratar de situações fáticas semelhantes e decisões conflitantes e, portanto, **conheço do Recurso Especial** interposto pela Contribuinte em parte, nos moldes fixados no exame de admissibilidade, apenas no que se refere ao cálculo da receita operacional bruta.

Do Mérito

Ambas as matérias trazidas à cognição deste Colegiado uniformizador de jurisprudência tratam do cálculo da receita operacional bruta, mais especificamente sobre **a)** Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – **inclusão de receitas de estabelecimentos não produtores exportadores**; e **b)** Existência de distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial – **inclusão de receitas não proveniente da atividade industrial da Contribuinte**. Passo a suas análises.

a) Distorção do cálculo da base de cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na Receita Operacional Bruta (ROB) valores não decorrentes da atividade industrial – inclusão de receitas de estabelecimentos não produtores exportadores

O processo trata de Pedido de Ressarcimento do Crédito Presumido de IPI referente ao **1º e 2º trimestres de 2001**. O Pedido foi protocolizado em 20/11/2001 e tem como fundamento a Lei n.º 9.363/96 e a Portaria MF no 38/97. A Contribuinte informa que no caso, a apuração do crédito presumido foi centralizada na Matriz.

A Fiscalização informa que a Contribuinte utilizou-se do percentual de 5,37%, previsto no art.2º, § 5º da Lei n.º 9.363/96, art. 3º, §1º, inciso IV, da Portaria MF n.º 38, de 1997, e art. 3º, § 1º, inciso IV, da IN SRF n.º 23, de 1997, para cálculo do crédito presumido de IPI.

O coeficiente de exportação, estipulado pela Lei n.º 9.363/1996 para operacionalizar o crédito presumido de IPI (benefício fiscal criado para estimular as empresas exportadoras), gera inegáveis controvérsias, dando azo a vasta jurisprudência do CARF. A citada fração (coeficiente de exportação) é determinada pela proporção entre a venda para o mercado externo - RE (nominador) e o total das vendas para o mercado interno e externo dos produtos produzidos, vale dizer, a Receita Operacional Bruta - ROB (denominador).

No especial, a Contribuinte argumenta que, a decisão, ao interpretar o art. 15, inciso II, da Lei n.º 9.779/99 c/c o art. 2º da Lei n.º 9.363/96, chegou a conclusão de que a apuração centralizada do crédito presumido implica em considerar, no cálculo do coeficiente de exportação, a receita operacional de todos os estabelecimentos da empresa, **“inclusive daqueles que não fazem jus ao benefício”**. Aduz que, considerando-se a formula do cálculo do benefício fiscal prevista no "caput" do art. 2º da Lei n. 9.363/96, é claro que o aumento da receita bruta

operacional, com a adição da receita auferida por estabelecimentos que não são exportadores, implica a redução da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, o que, conseqüentemente, resulta na diminuição do crédito presumido do IPI.

Isto se deu porque no entender do Acórdão recorrido, na apuração do crédito presumido do IPI, centralizada na Matriz, deve ser levado em consideração **a totalidade das receitas brutas de todos os estabelecimentos da empresa**.

Pois bem. O incentivo fiscal do crédito presumido do IPI, instituído como forma de ressarcimento das contribuições ao PIS e a COFINS, foi criado pela Medida Provisória n.º 674, de 25/10/1994, que foi convertida na Lei n.º 9.363/96, que assim prescreve em seu artigo 1.º:

"Art. 1.º - **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."

Da leitura do dispositivo acima, constrói-se o comando normativo de que a empresa produtora exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. A base de cálculo do referido incentivo será determinada mediante a aplicação, sobre o valor das referidas aquisições de MP, PI e ME, de um percentual obtido da relação existente entre a **Receita de Exportação (RE)** e a **Receita Operacional Bruta (ROB)** do produtor exportador.

Na mesma Lei n.º 9.363, de 1996, no seu § 2.º e 3.º, do art. 2.º, e no art. 3.º, **é fixado as diretrizes** em relação à forma de apuração de tal incentivo fiscal, estabelecendo que:

Art.2.º 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**.

§ 1.º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do **percentual de 5,37% sobre a base de cálculo** definida neste artigo.

§ 2.º **No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz**.

§3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, **poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa** para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 3.º 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. 1.º**, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

(...).

Art. 6.º **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, a definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador. (Grifei)

Conforme comando legal no artigo 6º acima transcrito, a Portaria MF nº 38/97 (Art. 3º, §15, I) juntamente com a IN SRF nº 23/97 (art. 8º, I), veio disciplinar os requisitos e forma de apuração do benefício, juntamente com que, quanto ao conceito de receita operacional bruta (ROB), contém idênticos comandos. Este entendimento foi mantido pela IN/SRF nº 69/2001, no seu art. 21, aplicável à época do fatos (o pedido refere-se ao ano de 2001):

Art. 21. Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

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

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

III - **venda com o fim específico de exportação**, a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.

Como pode ser observado, com base no dispositivo legal acima, a empresa produtora exportadora poderia, i) descentralizar a apuração do crédito presumido do IPI por cada um de seus estabelecimentos exportadores, ou, ii) centralizá-lo na Matriz.

Assim, teríamos que, i) caso a opção fosse por **descentralizar**, a empresa apuraria o crédito separadamente de cada estabelecimento, calculando, em relação a cada estabelecimento, a respectiva a receita de exportação, a receita operacional bruta e a aquisição de MP, PI e ME e, ao final, chegar-se-ia ao crédito individual de cada estabelecimento, e ii) caso a opção fosse pela **apuração centralizada na matriz**, deveria somar a receita operacional bruta (RBO), as receitas de exportação e as aquisições de MP, PI e ME de todos os estabelecimentos como se um só fosse. Nesse caso, o PER seria feito somente em nome da matriz, mas o crédito poderia se distribuído entre as filiais, nos termos do § 3º, do art. 2º, da Lei nº 9.363/96.

No entanto, a partir do ano de 1999, com o advento da Lei nº 9.779, de 1999, sobreveio a seguinte alteração na forma de apuração do crédito presumido, e o **cálculo centralizado** na Matriz passou a ser obrigatório, por disposição expressa do art. 15, inciso II, da referida lei. Confira-se:

Art. 15. Serão efetuados, **de forma centralizada**, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica:

I - (...).

II - a **apuração do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI de que trata a Lei no 9.363, de 13 de dezembro de 1996**. (Grifei)

Nesse diapasão, diante de tal alteração legislativa, ao se interpretar o art. 15, inciso II, da Lei nº 9.779/99 c/c o art. 2º da Lei nº 9.363/96, **não** nos permite o entendimento que a “Receita Operacional Bruta” (ROB) será computada **somente** pelas vendas do estabelecimento produtor - exportador, como pretende a Contribuinte.

Na **apuração centralizada**, resta evidenciado, considerando o conceito de receita operacional bruta adotado pelas IN/SRF nº 23/97 e IN/SRF nº 69/2001, que a receita a ser considerada deve incluir as receitas operacionais brutas de todos os estabelecimentos da empresa (pessoa jurídica), mesmo aqueles não produtores - exportadores, ou seja, inclusive os comerciais.

A Contribuinte alega que, (fl. 2.848) “ao se apurar o crédito presumido de forma centralizada, a receita operacional bruta (RBO) deve consistir no resultado **da soma das receitas de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica que façam jus ao benefício, ou seja, que se**

enquadrem no conceito de estabelecimento produtor exportador". E prossegue, "Não obstante, no presente caso, a fiscalização considerou como receita operacional bruta (RBO) a soma das receitas auferidas **por todos os estabelecimentos da Recorrente, inclusive daqueles que não são produtores exportadores**, razão pela qual houve a majoração indevida da receita bruta operacional, implicando em distorção no cálculo do incentivo fiscal".

No entender da Contribuinte, com base no do §2º do art. 2º da Lei nº 9.363/96, passou a considerar na apuração do benefício fiscal, a somatória dos valores referentes às aquisições de insumos, à Receita Operacional Bruta (RBO) e Receita de Exportação (RE) correspondentes **tão somente aos seus estabelecimentos produtores exportadores**. Por outro lado, os valores correspondentes aos estabelecimentos que não são exportadores e que, portanto, não se beneficiam do crédito presumido de IPI, não seriam incluídos nos referidos cálculos.

No entanto, entendo equivocada essa posição da Contribuinte. Isto porque, mesmo com a alteração do conceito de receita operacional bruta (ROB) promovida com a edição da IN SRF nº 315, de 2003, resta confirmado que a receita a ser considerada **é a da pessoa jurídica (Matriz e Filiais)** e não somente a dos estabelecimentos produtores e exportadores, incluindo os estabelecimentos produtores que somente vendem para o mercado interno, mas excluídas as vendas de mercadorias adquiridas por terceiros. Confira-se:

Art. 21. Para efeitos desta Instrução Normativa, **considera-se:**

I - receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo;

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

III - venda com o fim específico de exportação, (...).

Essa alteração, no entanto, deve respeitar a vigência do ato normativo que se da segundo o inciso III, do artigo 47, do referido diploma legal:

Art. 47. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos: I - a partir de 12 de outubro de 2002, com relação aos arts. 22 e 40; a partir de 12 de dezembro de 2002, com relação aos arts. 36 a 39; **III - a partir de 26 de março de 2003, com relação ao art. 21, inciso I** e, IV - a partir de sua publicação, quanto aos demais artigos.

Como se sabe, o coeficiente de exportação é extraído pela determinação da proporção entre a "parte" – venda para o mercado externo (Receita de Exportação - RE) e o conjunto "todo", que é o total das vendas para o mercado interno e externo dos produtos (= Receita Operacional Bruta - ROB).

Assim, em conformidade aos dispositivos acima citados, para a apuração do crédito presumido de IPI, este confronto entre a receita operacional bruta (ROB) e a receita de exportação (RE) não deve estar circunscrito aos estabelecimentos que realizam a atividade de produção e exportação. Ou seja, o confronto da Receita de Exportação deve acontecer em relação à receita operacional bruta (RBO) do produtor exportador, nele devendo, inclusive, computar a receita de estabelecimentos que não sejam produtor exportador.

Por fim, ao meu sentir, temos que a apuração centralizada na Matriz, prevista no art. 15, II, da Lei nº 9.779/99, **é uma exigência de controle fiscal**, que não pretendeu (nem poderia), acarretar o aumento ou a redução do benefício fiscal, devendo ser harmonizada com o disposto no art. 2º da Lei nº 9.363/96 e as normas disciplinadoras infralegais, como a Portaria MF nº 38/97 e as IN SRF nº 23/97 e IN/SRF nº 69/2001, que vieram para disciplinar os

requisitos e forma de apuração do benefício juntamente ao conceito de receita operacional bruta (ROB) que, aliás, todas contém idênticos comandos.

Isto posto, é de se **negar provimento** ao Recurso Especial do Contribuinte nesta matéria, uma vez que a legislação que disciplina o modo de determinação dos benefícios aqui discutidos prescreve a centralização do cálculo do crédito presumido e isso significa que a determinação da Receita Operacional Bruta (ROB) deve incluir **todo o montante apurado pela pessoa jurídica**, abarcando **todos os seus estabelecimentos e atividades exercidas**.

Pelas razões acima, conluo que não pode prosperar o recurso da Contribuinte para questionar o modo de apuração adotado pelo Fisco quanto à RBO e, portanto, deve ser mantida a decisão recorrida.

b) Existência de distorção do cálculo do crédito presumido de IPI ao considerar na receita bruta operacional valores não decorrentes da atividade industrial (inclusão de receitas não proveniente da atividade industrial do Contribuinte).

Alega a Contribuinte que o Acórdão recorrido, além de convalidar a inclusão das receitas operacionais bruta (ROB) de estabelecimentos não produtores exportadores no cálculo do coeficiente de exportação, determinou a consideração de **todas as receitas auferidas** pelos estabelecimentos, e **não apenas aquelas oriundas da venda de produtos industrializados**.

De fato, na **decisão recorrida** a Turma julgadora, entendeu que “(...) Diante disso, não resta dúvida de que, mesmo na apuração centralizada na matriz, devem ser levados em consideração **o total das receitas de exportação (RE), receitas operacionais e aquisições de insumos de todas as filiais**”.

A Contribuinte argumenta em seus recursos que (fl. 2.876), “(...) Para apurar os créditos presumidos de IPI relativos ao 1º e 2º Trimestre de 2001, a Recorrente considerou, como receita de exportação (RE), **apenas o produto da venda de bens industrializados para o exterior** e, como receita operacional bruta (ROB), apenas as receitas industriais, ou seja, o valor total recebido no período pela venda de bens industrializados no mercado interno e externo”.

“84. Contudo, a fiscalização, ao conferir o cálculo realizado pela Recorrente, majorou indevidamente a receita bruta operacional considerada no cálculo da referida relação percentual, ao considerar a totalidade das receitas auferidas por todos os estabelecimentos da Recorrente” (...).

“96. Consequentemente, para evitar tal distorção, deve-se excluir as receitas que não decorram da atividade industrial, passando a considerar, “na receita de exportação”, apenas o produto da venda de bens industrializados ao mercado externo, e, “na receita bruta operacional”, apenas a receita bruta das vendas de bens industrializados para o mercado interno e externo pelos estabelecimentos produtores exportadores”.

Como dito alhures, o art. 1º da Lei nº 9.363/96, a empresa produtora exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições ao PIS/Pasep e à COFINS incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. A base de cálculo do incentivo será determinada mediante a aplicação, sobre o valor das aquisições de MP, PI e ME, de um percentual obtido entre a receita de exportação e a receita operacional bruta (ROB) do produtor exportador.

A Lei nº 9.363/96 previa a possibilidade das empresas optarem pela apuração do crédito presumido de IPI de forma centralizada em seu estabelecimento matriz, ou de forma

descentralizada em cada estabelecimento produtor exportador (filiais), o que não alteraria o valor deste benefício. Nesse formato, teríamos que, *i*) caso a opção fosse por **descentralizar**, a empresa apuraria o crédito separadamente de cada estabelecimento, calculando, em relação a cada estabelecimento (filial), a respectiva a receita de exportação, a receita operacional bruta e a aquisição de MP, PI e ME e, ao final, chegar-se-ia ao crédito individual de cada estabelecimento, e *ii*) caso a opção fosse pela **apuração centralizada na matriz**, deveria somar a receita operacional bruta, as receitas de exportação e as aquisições de MP, PI e ME de todos os estabelecimentos como se um só fosse. Nesse caso, o pedido de ressarcimento seria feito somente em nome da matriz, mas o crédito poderia se distribuído entre as filiais, nos termos do § 3º, do art. 2º, da Lei n.º 9.363/96.

Esse era o regramento, pois conforme comando legal contido no artigo 6º da Lei n.º 9.363/96, a Portaria MF n.º 38/97, em seu §15, do art. 3º, juntamente com a IN SRF n.º 23/97 (art. 8º), veio disciplinar os requisitos e forma de apuração do benefício, juntamente dando conceito de receita operacional bruta (significado da expressão “receita operacional bruta do exportador - RBO”), que contém idênticos comandos. Este entendimento foi mantido pela IN/SRF n.º 69/2001, aplicável à época do fatos. Confira-se:

Art. 21. Para efeitos desta Instrução Normativa, **considera-se:**

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

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

III - venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente. (Grifei)

A alteração prevista no art. 15, II, da Lei n.º 9.779/99, ao determinar que a apuração deste incentivo fiscal **deve ser de forma centralizada** no estabelecimento matriz da empresa, não trouxe qualquer inovação com relação à base de cálculo a ser utilizada. No entanto, como a apuração passou a ser obrigatória pelo estabelecimento matriz, as filiais ficaram impossibilitadas de fazer a apuração individual do seu crédito.

E, repita-se, tal alteração foi uma exigência de controle fiscal, que não pretendeu (nem poderia), acarretar o aumento ou a redução do benefício fiscal, devendo ser harmonizada com o disposto no art. 2º da Lei n.º 9.363/96 e as normas disciplinadoras infralegais, como a Portaria MF n.º 38/97 (§15, do art. 3º) e as IN SRF n.º 23/97 e IN/SRF n.º 69/2001, que vieram para disciplinar os requisitos e forma de apuração do benefício juntamente ao conceito de receita operacional bruta que, aliás, repita-se, todas contém idênticos comandos.

Nessa toada, em conformidade aos dispositivos acima citados, para a apuração do crédito presumido de IPI, o confronto entre a receita operacional bruta (**ROB**) e a Receita de Exportação (**RE**) não deve estar circunscrito aos estabelecimentos que realizam a atividade de produção e exportação. Isto porque, essa matéria encontra-se pacificada neste Conselho Administrativo, e deve-se aplicar, ao caso, o entendimento objeto da Súmula CARF n.º 128 (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129, de 01/04/2019), que goza de efeito:

“No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei n.º 9.363, de 1996 e a Portaria MF n.º 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”.

Por essa razão, concluo que não pode prosperar o Recurso Especial do Contribuinte para questionar o modo de apuração adotado pelo Fisco nesta matéria e corretamente mantido pelo Acórdão recorrido.

Conclusão

Pelo exposto, voto por **conhecer do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional**, para, no mérito, **dar-lhe parcial provimento**, para assegurar a correção pela Taxa SELIC a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do Contribuinte, conforme a Súmula CARF nº 154, e por **conhecer parcialmente do Recurso Especial oposto pelo Contribuinte**, apenas no que se refere ao cálculo da receita operacional bruta, para **negar-lhe provimento**.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan