



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

Processo nº 13854.000181/2002-45
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-006.963 – 3ª Turma
Sessão de 13 de junho de 2018
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
MONTECITRUS TRADING S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. RECURSO REPETITIVO. REPRODUÇÃO DA DECISÃO DO STF. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. INCLUSÃO.

A receita originada da variação cambial positiva obtida nas exportações de produtos é considerada receita decorrente destas exportações, devendo ser incluídas na receita de exportação e na receita operacional bruta para efeito da apuração do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 1996.

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

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

CRÉDITO PRESUMIDO 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 da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, para determinar a incidência da Taxa Selic 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 posteriores ao Despacho Decisório, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento integral ao recurso.

(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 Ceconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte contra decisão tomada no acórdão nº 3102-00.915, de 01 de março de 2011 (e-folhas 470 e segs), integrado pelo acórdão nº 3102-01.384, de 15 de fevereiro de 2012 (e-folhas 525 e segs), que receberam, respectivamente, as seguintes ementas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ADMISSIBILIDADE.

Integram a base de cálculo do crédito presumido do IPI, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, os valores dos insumos adquiridos de pessoas físicas não contribuintes da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, utilizados na industrialização dos produtos exportados (aplicação da jurisprudência STJ, por força do art. 62A do RICARF).

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. MOMENTO DA OCORRÊNCIA. DATA DO EMBARQUE PARA O EXTERIOR.

Para efeito de apuração do crédito presumido do IPI, a conversão do valor da receita de exportação é calculada com base na taxa de câmbio de compra, em vigor na data do embarque dos produtos nacionais para o exterior que, no transporte por via marítima, corresponde à data da cláusula shipped on board ou equivalente, constante do Conhecimento de Carga e averbada no Sistema Integrado de Comércio Exterior Siscomex. Por outro lado, enquadra-se na definição de despesa ou receita financeira, respectivamente, a variação cambial passiva ou ativa decorrente da alteração do valor do crédito de

exportação resultante da variação da taxa de câmbio ocorrida após a data do embarque até o fechamento do contrato de câmbio.

RECEITA DE EXPORTAÇÃO. VENDA PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. INSCRIÇÃO NO REGISTRO DE EXPORTADORES. REQUISITO ATENDIDO. ADMISSIBILIDADE.

Para efeito de apuração do crédito presumido do IPI, considera-se receita de exportação as vendas realizadas, com o fim de exportação, à empresa comercial exportadora inscrita no Registro de Exportadores e Importadores(REI), sendo irrelevante o fato de a referida pessoa jurídica ser ou não uma trading company, constituída na forma estabelecida no Decretolei nº 1.248, de 1972.

RECEITA DE VENDA DE PRODUTOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS. INTEGRAÇÃO À RECEITA DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Para fim de apuração do percentual de presunção do crédito presumido do IPI, na vigência da redação do inciso II do § 15 do art. 3º da Portaria MF nº 38, de 1997, a receita de exportação era definida como sendo o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais, sem qualquer distinção, incluindo, por conseguinte, a receita de revenda de produtos nacionais adquiridos de terceiros.

RECEITA DE VENDAS DE PRODUTOS IN NATURA. INTEGRAÇÃO A RECEITA DE EXPORTAÇÃO. POSSIBILIDADE.

Para fim de apuração do percentual de presunção do crédito presumido do IPI, na vigência da redação do inciso II do § 15 do art. 3º da Portaria MF nº 38, de 1997, a receita de exportação era definida como sendo o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora, com o fim específico de

exportação, de mercadorias nacionais, sem qualquer distinção, incluindo, portanto, a receita de venda de produtos nacionais in natura.

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. 62A do RICARF).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

(...)

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2001 a 31/12/2001

Embargos de Declaração. Omissão Cabem embargos de declaração quando verificada obscuridade, contradição ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciarse o Colegiado.

Não demonstrada uma dessas hipóteses, há que se rejeitar os embargos.

Embargos Rejeitados

A divergência suscitada no recurso especial da Fazenda Nacional (e-folhas 561 e segs) diz respeito **(i)** à inclusão da variação cambial na base de cálculo do crédito presumido do IPI; **(ii)** à inclusão das receitas decorrentes de produtos industrializados por terceiros e de produtos *in natura* exportados no cômputo da RE para fins de cálculo do crédito presumido de IPI ; e **(iii)** à aplicação da Taxa Selic no ressarcimento de créditos de IPI.

A divergência suscitada no recurso especial do contribuinte (e-folhas 725 e segs) diz respeito à aplicação da Taxa Selic sobre os valores a serem ressarcidos, desde o protocolo do pedido de ressarcimento.

O Recurso especial da Fazenda Nacional foi parcialmente admitido, apenas em relação **(i)** à inclusão da variação cambial na base de cálculo do crédito presumido do IPI; **(ii)** à inclusão das receitas decorrentes de produtos industrializados por terceiros e de produtos *in natura* exportados no cômputo da RE para fins de cálculo do crédito presumido de IPI, conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 612 e segs.

O recurso especial do contribuinte foi admitido, conforme despacho de admissibilidade de e-folhas 792 e segs.

Contrarrazões do contribuinte às e-folhas 684 e segs. Pede que não seja dado seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, no mérito, que lhe seja negado provimento.

Contrarrazões da Fazenda Nacional às e-folhas 796 e segs. Defende a manutenção da decisão tomada no acórdão recorrido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator.

Conhecimento do Recurso Especial

Em sede de contrarrazões, o contribuinte alega que esta Câmara Superior de Recursos Fiscais já consolidou seu entendimento sobre a inclusão ou não das receitas decorrentes de produtos industrializados por terceiros e de produtos *in natura* no cálculo da receita de exportação. Não caberia, assim, interposição de recurso especial, pois o dissenso jurisprudencial já estaria resolvido.

O protesto não merece acolhida. Não me parece que o tema possa ser tratado como uma tese já superada. Há apenas algumas decisões sobre a matéria, assim como há em relação a tantos outros assuntos.

A seguir, alega o recurso especial, na parte em que se refere à exclusão das vendas de produtos adquiridos de terceiros e produtos *in natura* da receita operacional bruta,

contesta matéria não examinada pelo recorrido, que decidiu sobre a inclusão ou não desses valores na receita de exportação.

Trata-se de mero erro de escrita. Não se discute nos autos a inclusão/exclusão dessas vendas no cálculo da receita operacional da empresa. A própria contrarrazoante faz alusão ao lapso, que já fora identificado no exame de admissibilidade do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, nos seguintes termos.

A Recorrente suscitou divergência quanto à exclusão, da receita operacional bruta (ROB), das receitas decorrentes de vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros e de produtos in natura. Tais questões foram abordadas, na decisão recorrida, nos itens “Da glosa de receita de exportação de mercadorias adquiridas de terceiros” e “Da glosa de receita de exportação de produtos in natura”.

Equivocou-se a Recorrente quando afirmou que as receitas em comento foram excluídas da apuração da ROB. Em verdade, na apuração do Fisco elas foram excluídas do cômputo das receitas de exportação (RE) e incluídas na ROB. E, na decisão recorrida, com o restabelecimento das glosas, tais receitas foram reincluídas no cômputo das receitas de exportação (RE). Ou seja, restou decidido que tais receitas devem integrar tanto o numerador quanto o denominador da relação RE/ROB.

Isto posto, dá-se prosseguimento às matérias admitidas.

Mérito

1 - Variação cambial

Ainda que não seja precisamente o que se discute nos autos, vale reproduzir a decisão tomada pelo Supremo Tribunal Federal nos RE 627.815/PR, na sistemática de repercussão geral, assentando a tese da inconstitucionalidade da incidência da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial ativa obtida nas operações de exportação de produtos.

Transcrevo a ementa do acórdão, relatado pela Ministra Rosa Weber.

“RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. VARIAÇÃO CAMBIAL POSITIVA. OPERAÇÃO DE EXPORTAÇÃO.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira. Consubstancia etapa inafastável do processo de exportação de bens e serviços, pois todas as transações com residentes no exterior pressupõem a efetivação de uma operação cambial, consistente na troca de moedas.

III – O legislador constituinte ao contemplar na redação do art. 149, § 2º, I, da Lei Maior as “receitas decorrentes de exportação” conferiu maior amplitude à desoneração constitucional, suprimindo do alcance da competência impositiva federal todas as receitas que resultem da exportação, que nela encontrem a sua causa, representando consequências financeiras do negócio jurídico de compra e venda internacional. A intenção plasmada na Carta Política é a de desonerar as exportações por completo, a fim de que as empresas brasileiras não sejam coagidas a exportarem os tributos que, de outra forma, onerariam as operações de exportação, quer de modo direto, quer indireto.

IV - Consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

V - Assenta esta Suprema Corte, ao exame do leading case, a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao

PIS e da COFINS sobre a receita decorrente da variação cambial positiva obtida nas operações de exportação de produtos. VI Ausência de afronta aos arts. 149, § 2º, I, e 150, § 6º, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicandose aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543B, § 3º, do CPC.” O art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, dispõe que, para os efeitos desta lei, a apuração do montante da receita operacional bruta e da receita de exportação será efetuada nos termos das normas que regem a incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep.

A decisão deve ser reproduzida, em relação aos seguintes entendimentos: i) O contrato de câmbio constitui negócio inerente à exportação, diretamente associado aos negócios realizados em moeda estrangeira, consubstanciando etapa do processo de exportação de bens e serviços; ii) Variações cambiais ativas são receitas decorrentes de exportação.

Em decorrência, as variações cambiais vinculadas às operações de exportação que foram consideradas na apuração do crédito presumido de IPI neste processo devem ser incluídas na receita de exportação e na receita operacional bruta para efeito da apuração.

Assim, voto por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional no que tange a esta matéria.

2 - Produtos industrializados por terceiros e de produtos *in natura*

Entendo que, na vigência da Portaria MF nº 38/97, as receitas decorrentes de exportação de mercadorias nacionais, aí incluídas a exportação de produtos revendidos (não industrializados pelo próprio contribuinte), compõem a Receita de Exportação (RE) e também a Receita Operacional Bruta (ROB).

Isto, por disposição da própria Lei nº 9.363/96, que assim dispôs em seu art. 6º, in verbis:

Art. 6º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais

comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.

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

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

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

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

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

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

IV - multiplicar o valor apurado de conformidade com o inciso anterior por 5,37% (cinco inteiros e trinta e sete centésimos por cento), cujo resultado corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração;

V - diminuir, do valor apurado de conformidade com o inciso anterior, o resultado da soma dos seguintes valores de créditos presumidos, relativos ao ano-calendário:

a) utilizados para compensação com o IPI devido;

b) ressarcidos;

c) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal.

§ 2º O crédito presumido, relativo ao mês, será o valor resultante da operação a que se refere o inciso V do parágrafo anterior.

(...)

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

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

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

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.

(...)

Portanto resta evidente que ao adotar a expressão mercadorias nacionais, a norma abarcou tanto a exportação de produtos industrializados quanto os não industrializados.

Da mesma forma, há que se deixar claro que o conceito adotado pela Portaria MF nº 38/97, no inc. I do § 15, é exatamente o previsto no Regulamento do Imposto de Renda, art. 279 do Decreto nº 3.000/99:

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e DecretoLei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou

contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Neste conceito estão compreendidas todas as receitas auferidas pelo contribuinte, inclusive as decorrentes da exportação de produtos considerados não industrializados ou NT, que devem portanto compor a Receita Operacional Bruta para fins de cálculo do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96.

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

Diante do exposto, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, também nesta matéria.

Recurso Especial do Contribuinte

3 - Juros de Mora

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, nos 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 decorre 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 dispuseram 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 dar-se-ia 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.

No caso concreto, conforme se lê à e-folha 02, o protocolo do Pedido de Ressarcimento é datado de 10 de junho de 2002. A Informação Fiscal de e-folhas 154 e segs, na qual baseou-se o Despacho Decisório (e-folha 158), data de 17 de maio de 2007. O recorrido reconheceu o direito à correção desde a data de ciência do Despacho Decisório¹.

Assim, voto por dar provimento parcial ao recurso especial do contribuinte para que se aplique a Taxa Selic a partir de 360 dias contados do protocolo do pedido, a incidir somente sobre as glosas revertidas nas instâncias de julgamento administrativo.

Conclusão

Voto pelo parcial provimento ao recurso especial do contribuinte para determinar a incidência da Taxa Selic 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

¹ Dessa forma, ressalvado o entendimento divergente deste Conselheiro, em consonância com o disposto no art. 62A do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, com base nos fundamentos do julgado anteriormente transcrito, acato a incidência da taxa Selic a partir da data da ciência do Despacho Decisório de fl. 146, primeiro ato administrativo que, no caso em tela, impediu a Interessada de utilizar o valor do crédito objeto do presente Recurso.

Processo nº 13854.000181/2002-45
Acórdão n.º **9303-006.963**

CSRF-T3
Fl. 20

glosas foram revertidas nas instâncias de julgamento posteriores ao Despacho Decisório e por negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.