



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

**Processo n°** 13971.720003/2008-93  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-004.887 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 31 de janeiro de 2018  
**Matéria** CRÉDITO PRESUMIDO -IPI  
**Recorrente** HC BRASIL TÊXTIL LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

FRETE. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

Não compõem a base de cálculo do crédito presumido do IPI as despesas com fretes que caracterizam mera prestação de serviços, devendo este ser excluído da base de cálculo do crédito presumido.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. MATÉRIA RESOLVIDA PELO STJ EM RECURSO REPETITIVO. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/01. APLICAÇÃO.

O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP, conforme decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferida na sistemática dos recursos repetitivos e que deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF por força do artigo 62A do RICARF. A referida decisão do STJ também se aplica ao crédito presumido apurado pelo regime alternativo da Lei nº 10.276/01.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA SELIC.

É legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco, no pedido de ressarcimento contra o qual houve a oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto do Relator.

Waldir Navarro Bezerra - Presidente Substituto.

PEDRO SOUSA BISPO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra (presidente substituto), Maria Aparecida Martins de Paula, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Thais de Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo e Marcos Roberto da Silva (suplente).

## **Relatório**

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

*Trata-se de manifestação de inconformidade (e-fls. 1711 a 1724) apresentada em 09 de fevereiro de 2009 contra despacho decisório (e-fl. 1705) de 07 de janeiro de 2009, cientificado em 09 de fevereiro de 2009, que homologou parcialmente declarações de compensação apresentadas a partir de 27 de fevereiro de 2004, relativas a créditos presumidos de IPI dos períodos de janeiro de 2000 a dezembro de 2003, escriturados no 4º trimestre de 2003.*

*O despacho decisório baseou-se na Informação Fiscal de e-fls. 1681 a 1704.*

*Segundo a Informação, houve ajustes nos valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, relativamente ao seguinte:*

*1 – Incorreção na informação do estoque final do mês de fevereiro (linha 20 do DCP);*

*2 – Compras com direito ao crédito dos meses de janeiro a março (linha 13 do DCP), relativamente ao que constou do livro Registro Apuração do IPI (LRAIPI);*

*3 – Inclusão indevida de serviços de transporte e frete (CFOP 1.62, 2.62, 1.352, 2.3,52) na linha 12 do DCP;*

*4 – Aquisições de estabelecimentos inativos (que apresentaram declaração de inatividade);*

5 – *Aquisições de cooperativas;*

6 – *Aquisições de produtos que não geram direito a crédito (tesouras, agulhas e cabides).*

*O despacho decisório concluiu o seguinte:*

1. *DEFERIR PARCIALMENTE O PEDIDO DE RESSARCIMENTO nº 26264.42777.260304.1.5.01-6232, reconhecendo o direito ao crédito no valor de R\$ 1.472.402,31 (um milhão, quatrocentos e setenta e dois reais e trinta e um centavos);*

2. *HOMOLOGAR as Declarações de Compensação nº 38490.80012.290204.1.3.01-5942, 05469.67649.290204.1.3.01-0362, 17579.57655.310304.1.7.01- 8375 (que retificou a 01129.52241.160304.1.3.01-8179), 11140.90027.301104.1.3.01-7423, 37467.58988.031204.1.3.01-1556, 00369.58258.201204.1.3.01-1536, 20761.27031.240105.1.3.01-0082, 01486.89784.280205.1.3.01-6092, 32851.72888.300305.1.3.01-3443, 06930.77978.220405.1.3.01-3831, 00667.99515.290405.1.3.01-9813, 12427.59149.310505.1.3.01- 9787 e 07411.88155.140605.1.3.01-;*

3. *HOMOLOGAR PARCIALMENTE a Declaração de Compensação nº 40336.92761.290705.1.3.01-9211, restando saldo devedor de R\$ 2.171,22 (valor original) do débito de estimativa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido relativo a mês de janeiro de 2005 e restando integralmente devedores os débitos da estimativa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido nela listados relativos aos períodos de apuração abril, maio e junho de 2005;*

4. *NÃO HOMOLOGAR as Declarações de Compensação no 15782.44827.290805.1.3.01-9599, 30658.45696.290905.1.3.01-0100, 01529.89630.261005.1.3.01-7716, 05690.71850.111006.1.3.01-7615, 15859.08906.131106.1.3.01-5355, 29346.63508.131206.1.3.01-3336, 00386.09728.120107.1.3.01-9050 e 24125.84634.150207.1.3.01-0728, 15268.60452.120307.1.3.01-9703.*

*Na manifestação de inconformidade, a Interessada não contestou o ajuste de estoque do final do mês (item 1).*

*Em relação aos demais itens, alegou o seguinte:*

- *Compras com direito a crédito: a presumida fidedignidade do LRAIPI não retiraria da Fiscalização o ônus de prova; além disso, teria havido erro na totalização dos valores de CFOP 1.11 e 2.11, demonstrando “valores inferiores aos consignados no Livro Registro de Entradas e Apuração de ICMS perfeitamente escriturados e registrados pelo contribuinte”;*

- *Fretes: “Os fretes em questão representam na operação de compra dos insumos um custo que está intrinsecamente ligado*

*ao custo de aquisição do produto, sendo assim este transporte está relacionado ao valor da matéria-prima adquirida, compondo a base de cálculo desta rubrica para fins do cálculo do crédito presumido de IPI”;*

*- Fornecedores inativos: a apresentação de declarações de inatividade não implicaria a falta de recolhimento das contribuições, as operações teriam sido comprovadamente realizadas e o crédito seria presumido (e não efetivo);*

*- Aquisições de cooperativas: analisando as disposições da Lei nº 9.363, de 1996, e citando opinião da doutrina e jurisprudência judicial e administrativa, defendeu o direito de crédito, em razão de o direito referir-se à totalidade das aquisições;*

*- Em relação aos produtos que não gerariam créditos, alegou que os cabides seriam utilizados no acondicionamento da mercadoria produzida, “de tal sorte que a mercadoria ao chegar ao cliente esteja pronta para ser aposta na área de vendas, ou seja, os produtos chegam às lojas com os cabides e estão prontos para serem colocados nos suportes denominados araras”; mencionou o Parecer CST nº 65, de 1979.*

*Nada mencionou quanto às agulhas e tesouras e, ao final, requereu a incidência de juros Selic.*

Ato contínuo, a DRJ-RIBEIRÃO PRETO (SP) julgou a manifestação de inconformidade do contribuinte nos seguintes termos:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. GLOSA. AJUSTE DO ESTOQUE FINAL E PRODUTOS QUE NÃO SE ENQUADRAM NO CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM. AGULHAS E TESOURAS. NÃO CONTESTAÇÃO.*

*A falta de contestação, na manifestação de inconformidade, de glosas efetuadas pela Fiscalização, relativamente a ressarcimento de crédito presumido de IPI, implica ausência de litígio.*

*Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário*

*Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. JUROS SELIC. NÃO INCIDÊNCIA.*

*Não existe previsão legal para incidência de juros Selic sobre ressarcimento de crédito presumido de IPI, especialmente quando o montante em litígio seja objeto de compensação, realizada na data da apresentação do pedido.*

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003*

*CUSTOS DOS INSUMOS. DIVERGÊNCIAS ENTRE APURAÇÃO EM DCP E ESCRITA FISCAL (LRAIPI). PROVA.*

*No limite dos valores comprovados pelo sujeito passivo, admite-se a inclusão, no cálculo do crédito presumido, dos valores de custos de insumos glosados, por divergência entre os valores informados no DCP (Demonstrativo do Crédito Presumido) e no LRAIPI (livro Registro de Apuração do IPI).*

*AQUISIÇÕES DE PESSOAS JURÍDICAS INATIVAS. GLOSA. IMPROCEDÊNCIA.*

*A constatação de que fornecedores do contribuinte apresentaram declaração de inatividade no respectivo ano-calendário não demonstra, por si só, a não realização das operações e não pode embasar, por representar mera presunção, a glosa dos custos das aquisições da base de cálculo do crédito presumido.*

*CUSTO DE AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS. LEI Nº 9.363, DE 1996. INCLUSÃO. POSSIBILIDADE.*

*A apuração do crédito presumido pelo método da Lei nº 9.363, de 1996, conforme decisão do Superior Tribunal de Justiça em sede de recursos repetitivos, admite a inclusão de custos relativos a aquisições de não contribuintes das contribuições PIS/Pasep e Cofins (até 3º trimestre de 2001).*

*CUSTO DE AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS. MÉTODO ALTERNATIVO DA LEI N. 10.276, DE 2001. INCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.*

*A apuração do crédito presumido pelo método alternativo não admite, por expressa disposição legal, a inclusão de custos relativos a aquisições de não contribuintes das contribuições PIS/Pasep e Cofins e não está abrangida pelo entendimento definitivo do Superior Tribunal de Justiça relativo ao método originalmente criado pela Lei nº 9.363, de 1996, que não trazia expressamente tal restrição (a partir do 4º trimestre de 2001).*

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.*

*Direito Creditório Reconhecido Parcialmente.*

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No presente recurso, a Empresa, em suma, insurgiu-se quanto as seguintes questões:

- 1) aquisição de serviços de transportes;
- 2) aquisições de produtos que não geram direito a crédito (cabides);
- 3) aquisições de cooperativas, não contribuintes do PIS/Pasep e COFINS;e
- 4) incidência da Selic sobre o crédito a ressarcir.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro PEDRO SOUSA BISPO

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Como já dito antes, a discussão da lide se dá quanto as glosas do crédito presumido de IPI calculado sobre os seguintes itens:

- 1) aquisição de serviços de transportes;
- 2) aquisições de produtos que não geram direito a crédito (cabides);
- 3) aquisições de cooperativas, não contribuintes do PIS/Pasep e COFINS;e
- 4) incidência da Selic sobre o crédito a ressarcir.

### **Aquisição de Serviços de Transportes**

Assevera a Recorrente que os fretes objeto de glosa representam, na operação de compra dos insumos, um insumo que está intrinsecamente ligado ao custo de aquisição do produto, sendo assim, este transporte está relacionado ao valor da matéria-prima adquirida, compondo a base de cálculo desta rubrica para fins do cálculo do crédito presumido de IPI.

Segundo a jurisprudência deste colegiado, os fretes na aquisição de insumos integram o custo de aquisição de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, compondo a base do crédito presumido, desde que estejam inclusos na nota fiscal de compra do bem ou se demonstre, no caso de constar em documento fora da nota fiscal, a vinculação de cada conhecimento de transporte as nota fiscal de compra do insumo.

Nesse sentido há decisões deste Conselho, a exemplo dos acórdãos, a seguir citados, que transcrevo parte da ementa referente a matéria objeto da discussão:

#### *FRETE. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.*

*Não restando comprovado que os conhecimentos de transporte encontram-se vinculados única e exclusivamente a uma nota fiscal de compra e que o frete estava incluso no preço da mercadoria, deve este ser excluído da base de calculo do credito presumido.*

*(Acórdão nº 3402-00.217 - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF, de 14 de agosto de 2009)*

#### *DESPESAS COM FRETES.*

*Não compõem a base de cálculo do crédito presumido do IPI as despesas com fretes que caracterizam mera prestação de serviços.*

(Acórdão nº 3101-001.658 - 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, de 01 de maio de 2014)

No caso concreto, é incontroverso que os referidos fretes não compuseram os valores das notas fiscais de entrada dos insumos, estando em documento a parte. Tampouco, a Recorrente trouxe aos autos comprovação que demonstre, de forma analítica com planilha, que os conhecimentos de transporte estão ligados as notas fiscais de aquisição de insumos que compuseram a base de cálculo do crédito presumido. A inserção dos fretes na base de cálculo do ressarcimento do crédito presumido de IPI impõe a Recorrente o ônus de provar o direito pretendido.

Assim, quanto aos fretes, uma vez que não estão incluídos nas notas fiscais de aquisição dos insumos e não sendo comprovada a sua vinculação com as notas fiscais de aquisição dos referidos insumos, não devem compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI por se caracterizarem como mera prestação de serviços e não se enquadrarem no conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem ou prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, nas hipóteses previstas nas leis nº 10.276, de 2001 e nº

### **Aquisições de produtos que não geram direito a crédito (cabides)**

Quanto a glosa dos cabides, a Recorrente alega, em suma, que se trata de um produto adquirido de terceiro com o fim específico de acondicionar a mercadoria produzida pela requerente de tal sorte que a mercadoria ao chegar ao cliente esteja pronta para ser posta na área de vendas, ou seja, os produtos chegam as lojas com os cabides e estão prontos para serem colocados nos suportes denominados araras.

Não assiste razão a Recorrente nas suas argumentações, pois os cabides utilizados não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizado na industrialização do produto final.

Acrescentar um cabide em uma peça de roupa para pendurá-la não se constitui em industrialização por qualquer das modalidades previstas no RIPI/2002, vigente à época, em seu art.4º(Decreto nº 4.544/2002<sup>1</sup>).

Por certo, não se identifica a operação como acondicionamento, conforme alegado pela Recorrente, uma vez que um cabide não possui qualquer característica de embalagem. Acondicionamento se constitui em operação que importe em alterar a apresentação do produto **pela colocação da embalagem**, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria.

O cabide não se enquadrando como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e não sofrendo qualquer operação de industrialização até a obtenção do

<sup>1</sup> “**Art. 4º.** Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único): **I** - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (**transformação**); **II** - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (**beneficiamento**); **III** - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (**montagem**); **IV** - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (**acondicionamento ou reacondicionamento**); ou **V** - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (**renovação ou recondicionamento**).”

produto final, os valores relativos a sua aquisição devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido, estando correta a glosa realizada pela Autoridade Tributária.

### **Direito ao crédito presumido de IPI calculado sobre aquisições de cooperativas, não contribuintes do PIS/Pasep e COFINS**

Esta matéria, já há muito debatida nas turmas do CARF, hodiernamente é julgada de modo uniforme por força da aplicação §2 do art.62 do novo Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº343/2015. Segundo o referido dispositivo, as decisões definitivas do Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferidas na sistemática dos recursos repetitivos, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Os fundamentos do entendimento do STJ a respeito do tema se encontram bem delineados na decisão abaixo transcrita, prolatada em sede de julgamento de Recurso Especial (REsp nº 993.164 - MG) representativo de controvérsia:

*PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PISPASEP 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 PISPASEP 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 nº7, 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 nº8.023, 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 sobrejacente, 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).

10. A Súmula Vinculante 10/STF cristalizou o entendimento de que:

"Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

11. *Entretentes, é certo que a exigência de observância à cláusula de reserva de plenário não abrange os atos normativos secundários do Poder Público, uma vez não estabelecido confronto direto com a Constituição, razão pela qual inaplicável a Súmula Vinculante 10/STF à espécie.*

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).*

*14. Outrossim, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.*

*15. Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic.*

*16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.*

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

*(Recurso Especial nº 993.164 - MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, julgado em 13/12/2010, DJe:17/12/2010))*

A matéria também já se encontra sumulada pelo STJ, *in verbis*:

*Súmula STJ nº 494: O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP.*

O STJ, portanto, afastou as limitações que a IN SRF °23/97 estabeleceu quanto ao cálculo do crédito presumido sobre aquisições de insumos de cooperativas não contribuintes do PIS e da COFINS, uma vez que a referida norma extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96.

No entanto, a instância *a quo* negou provimento ao recurso neste ponto sob a justificativa de que a Interessada optou em apurar o crédito presumido pela sistemática alternativa prevista na Lei nº 10.276/01 que apresentaria dispositivo expresso determinando que a base de cálculo do crédito presumido do IPI deve considerar apenas as aquisições de produtos sobre os quais incidiram as contribuições para o PIS e para a COFINS e que, por isso, as determinações do STJ quanto a matéria da Lei nº 9.363/96, não se aplicariam ao caso concreto ora analisado.

Discordo do entendimento da DRJ, conforme passo a explicar.

O paradigma do STJ não faz referência expressa ao regime alternativo de Crédito Presumido de IPI constante na Lei nº 10.276/01, mas entendo que os fundamentos da

decisão também se aplicam ao referido regime por tratar de matéria semelhante ao Crédito criado pela Lei nº 9.363/96 .

**Segundo a referida decisão, 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. Sendo assim, a base de base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo, sem condicionantes.**

O fato de haver a incidência ou não na última fase na cadeia é irrelevante para o cálculo do crédito presumido de IPI pois o produto rural adquirido carrega em parte do seu custo o reflexo das contribuições incidentes em cascata de etapas anteriores.

Ademais, tendo o crédito presumido de IPI natureza jurídica de subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras, não há necessidade de provar a incidência das contribuições para que uma aquisição de insumo integre o cálculo, sendo a sua sistemática de apuração diferente, portanto, de restituição de contribuições.

Partilhando do mesmo entendimento de aplicação do repetitivo do STJ aos pedidos de ressarcimento de Crédito Presumido de IPI calculados sob o regime alternativo previsto na Lei nº10.276/01, transcrevo a seguir as ementas de alguns julgados do CARF:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Ano calendário: 2004*

*CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. INCUBAÇÃO E CRIAÇÃO DE FRANGOS PARA ABATE.*

*As atividades de incubação de ovos e de criação de frangos para abate são processos biológicos que não se subsumem ao conceito de industrialização. O valor dos custos com insumos empregados nessa fase do processo produtivo devem ser excluídos do cálculo do crédito presumido de IPI.*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. MATÉRIA RESOLVIDA PELO STJ EM RECURSO REPETITIVO.*

*De acordo com precedente do E. STJ submetido ao regime do artigo 543C do CPC (REsp nº 993.164), e aplicável ao processo administrativo fiscal por força do artigo 62A do RICARF, o produtor exportador pode apropriar crédito presumido de IPI sobre insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. MATÉRIA RESOLVIDA PELO STJ EM RECURSO REPETITIVO. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº10.276/01. APLICAÇÃO.*

*O entendimento do STJ firmado no REsp nº 993.164 aplica-se também ao crédito presumido apurado pelo regime alternativo da Lei nº 10.276/01.*

*Recurso voluntário provido em parte.*

(Acórdão 3403-002.536, CARF, 3ª Seção, 4ª Câmara, Data da Decisão 22/11/2013)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/04/2004

*Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. MATÉRIA RESOLVIDA PELO STJ EM RECURSO REPETITIVO.*

*De acordo com precedente do E. STJ submetido ao regime do artigo 543C do CPC (REsp nº 993.164), e aplicável ao processo administrativo fiscal por força do artigo 62A do RICARF, o produtor exportador pode apropriar crédito presumido de IPI sobre insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. MATÉRIA RESOLVIDA PELO STJ EM RECURSO REPETITIVO. REGIME ALTERNATIVO DA LEI Nº 10.276/01. APLICAÇÃO.*

*O entendimento do STJ firmado no REsp nº 993.164 aplica-se também ao crédito presumido apurado pelo regime alternativo da Lei nº 10.276/01.*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS IMPORTADOS. IMPOSSIBILIDADE.*

*Em conformidade com o disposto nos arts. 1º da Lei nº 9.363/96 e 1º, §1º, I da Lei nº 10.276/01, apenas insumos adquiridos no mercado interno ensejam crédito presumido de IPI.*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. FRETES SOBRE VENDAS. IMPOSSIBILIDADE.*

*Fretes sobre vendas não configuram matériaprima, produto intermediário ou material de embalagem, razão pela qual não geram crédito presumido de IPI.*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ACRÉSCIMO DE TAXA SELIC. De acordo com precedente do E. STJ submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e aplicável ao processo administrativo fiscal por força do artigo 62A, do RICARF (REsp no. 1.035.847), o ressarcimento de créditos de IPI está sujeito a acréscimo da Taxa SELIC entre as datas do protocolo do pedido e aquela em que o postulante fruir efetivamente o direito.*

*Recurso voluntário parcialmente provido.*

(Acórdão nº 3403-002.390, CARF, 3ª Seção, 4ª Câmara, Data da Decisão: 26/08/2013)

Portanto, a Recorrente tem direito de calcular o seu crédito presumido sobre as aquisições de insumos de cooperativas.

### **Incidência da SELIC sobre o crédito a ressarcir**

A Recorrente também pleiteia que o seu crédito reconhecido seja corrigido pela taxa SELIC a partir da data do protocolo do seu pedido de ressarcimento.

Da mesma forma que a matéria anterior, esta também se subsume ao estabelecido no §2 do art.62 do novo Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº343/2015. Segundo o referido dispositivo, as decisões definitivas do Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferidas na sistemática dos recursos repetitivos, devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Os fundamentos do entendimento do STJ a respeito do tema se encontram bem delineados na decisão abaixo transcrita, prolatada em sede de julgamento de Recurso Especial (REesp nº1.035.847/RS) representativo de controvérsia:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

*(REsp 1035847/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 24/06/2009, DJe 03/08/2009)*

A matéria também já se encontra sumulada pelo STJ, *in verbis*:

*É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco.*

O STJ entendeu, portanto, que a oposição de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI, descaracteriza o referido crédito como escritural, sendo legítima a incidência de correção monetária a partir da data do protocolo, sob pena de enriquecimento sem causa do fisco.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*

PEDRO SOUSA BISPO - Relator