



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

**Processo n°** 10280.000253/2003-99  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-000.486 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 01 de junho de 2011  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO  
**Recorrente** SERRARIA MARAJOARA IND. COM. E EXP. LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/1997

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.**

Em segundo grau de julgamento, não cabe a apreciação de matéria que não foi objeto de contestação na impugnação inicial apresentada.

**CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. UTILIZAÇÃO. PRAZO.**

É de cinco anos o prazo para se pleitear a utilização de crédito presumido do IPI para ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, contado do término do trimestre de apuração (aplicação do artigo 1º do Decreto nº 20.910, de 1932).

**DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.**

O prazo para homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos contado da data da entrega da declaração de compensação.

**RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO.**

**DIREITO CREDITÓRIO NÃO RECONHECIDO.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do presente recurso voluntário e negar-lhe provimento, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda

Presidente e Relator

Processo nº 10280.000253/2003-99  
Acórdão n.º **3802-000.486**

**S3-TE02**  
Fl. 114

---

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Bruno Maurício Macedo Curi, Solon Sehn e Tatiana Midori Migiyama (Substituta).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Serraria Marajoara Ind. Com. e Exp. Ltda. contra Acórdão nº 01-12.297, de 21 de outubro de 2008 (fls. 69 a 74), proferido pela 3ª Turma da DRJ/Belém-PA, que manteve o indeferimento do pedido de ressarcimento e a não homologação das respectivas compensações.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório integrante da decisão recorrida que transcrevo a seguir:

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI referente ao segundo trimestre de 1997, no valor de R\$ 41.808,22, apresentado pela empresa acima identificada no dia 28 de janeiro de 2003.

2. A DRF/Belém entendeu que o referido pedido teria sido feito fora do prazo, tendo em vista o Decreto nº 20.910, de 1932, determinar que prescrevem em cinco anos as dívidas passivas da União, seja qual for sua natureza. Segundo os cálculos da Unidade, sendo o crédito referente ao segundo trimestre de 1997, o mesmo materializou-se no final do período – 30 de junho – encerrando-se o direito em 30 de junho de 2002. Dessa forma indeferiu o pedido, considerando ainda não homologada as compensações de fls. 12 e 13.

3. Cientificada em **24.07.2008** (AR fl. 38-v.) a interessada apresentou, tempestivamente, em 19.08.2008, manifestação de inconformidade (fls. 45/53) na qual traz os seguintes argumentos:

a) Tendo sido protocolado o pedido de ressarcimento em 28.01.2003, no momento da ciência da decisão de indeferimento (24.07.2008) já teria passado o prazo de cinco anos para a Fazenda Nacional apreciar a compensação efetuada pelo contribuinte, estando a mesma homologada tacitamente;

b) Cita art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN) - Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, que trata da homologação do lançamento, juntamente com o art. 156 do mesmo Código, que cuida da extinção dos créditos tributários, para reforçar seu entendimento;

c) Afirma que “*não só os lançamentos efetuados no período acima apontado foram homologados tacitamente, como também qualquer crédito tributário que se pretenda constituir já se encontrará extinto, vale dizer, não há como constituir um crédito tributário quando o mesmo, por imposição legal, se encontra extinto*”;

d) Manifesta entendimento de que não se está tratando de crédito do IPI, mas sim de restituição PIS/Pasep e da Cofins, sendo a denominação apenas decorrente da primeira forma de uso do mesmo. Dessa forma, não havendo compensação com os débitos de IPI do contribuinte, sua não utilização teria representado um pagamento indevido;

e) Não se aplica o Decreto nº 20.910, de 1932, pois a natureza jurídica da exação é tributária;

f) Sendo crédito de PIS/Pasep e Cofins, o prazo prescricional é de cinco anos contados da data da homologação do lançamento, que ocorre tacitamente cinco anos após o fato gerador, totalizando dez anos;

4. Por fim, solicita a reforma do despacho decisório e a homologação da compensação efetuada.

A DRJ não acolheu as alegações do contribuinte em acórdão com a seguinte ementa:

*CRÉDITO PRESUMIDO.*

*O direito ao ressarcimento do crédito presumido nos termos da Portaria MF nº 38, de 1997, materializava-se ao final do trimestre de apuração.*

.....  
*PRESCRIÇÃO.*

*As dívidas passivas da União prescrevem em cinco anos contados do ato ou fato do qual se originarem.*

*DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.*

*São homologadas tacitamente as declarações de compensação que deixarem de ser apreciadas no prazo de cinco anos, contado da data da entrega da mesma ou do pedido de compensação convertido por força do § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.*

Cientificado do referido acórdão em 27 de outubro de 2008 (fl. 78-v), o interessado apresentou, tempestivamente, recurso voluntário em 11 de novembro de 2008 (fls. 79 a 100) pleiteando a reforma do *decisum* e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ.

Requer, ainda, somente neste momento processual, o afastamento da multa aplicada sobre o crédito tributário por violação aos princípios constitucionais da proporcionalidade, da moral pública e dos que regem a atividade econômica; e invoca a impossibilidade de utilização da SELIC como indexador para corrigir débitos de qualquer natureza ou como juros, devendo ser excluída dos créditos tributários ora questionados.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Regis Xavier Holanda, Relator

### DA ADMISSIBILIDADE

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço parcialmente do Recurso Voluntário tempestivamente interposto pelo contribuinte.

Afasto a análise quanto ao mérito da matéria relativa à multa e juros moratórios pelos fundamentos abaixo aduzidos.

#### *Da preclusão*

No tocante à argumentação acerca da multa de mora e dos juros moratórios, não cabe o conhecimento dessa matéria uma vez que não fora objeto das razões de impugnação (fls. 45 a 56).

Com efeito, tendo em vista que referidos acréscimos moratórios não foram expressamente contestados pelo contribuinte por ocasião da impugnação, operou-se assim a preclusão temporal nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, *verbis*:

*“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.”*  
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

Nos processos de determinação e exigência de crédito tributário, a impugnação fixará os limites da controvérsia, sendo considerada como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. Segundo essa regra de preclusão, o contribuinte não poderá mais contestá-la na fase recursal, pois, na sistemática do processo administrativo fiscal, as discordâncias recursais não devem dirigir-se contra o lançamento/despacho decisório em si, mas contra as questões processuais e de mérito decididas no primeiro grau de julgamento.

**Assim, não é dado ao contribuinte recorrente inovar na postulação recursal para incluir questão diversa daquela que foi originalmente deduzida quando da impugnação na instância *a quo*.**

De qualquer sorte, a aplicação da respectiva multa e juros moratórios impõe-se por expressa disposição legal.

## DO MÉRITO

### ***Do crédito presumido do IPI para ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS e seu prazo decadencial***

A Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, que trata da instituição de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, assim dispôs sobre a matéria em comento:

*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de **matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem**, para utilização no processo produtivo.*

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

Regulamentando o assunto, a Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997 – vigente à época da materialização do direito objeto do presente processo - trouxe ainda as seguintes disposições sobre o cálculo e utilização do presente crédito presumido, *in verbis*:

*Art. 4º O crédito presumido será utilizado pelo estabelecimento produtor exportador para compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno, relativo a períodos de apuração subseqüentes ao mês a que se referir o crédito.*

*§ 1º Na hipótese da apuração centralizada, o crédito presumido, apurado pelo estabelecimento matriz, que não for por ele utilizado, poderá ser transferido para qualquer outro estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o IPI devido nas operações de mercado interno.*

*§ 2º A transferência de crédito presumido de que trata o parágrafo anterior será efetuada através de nota fiscal, emitida pelo estabelecimento matriz, exclusivamente para essa finalidade.*

*3º No caso de impossibilidade de utilização do crédito presumido na forma do caput ou do § 1º, o contribuinte poderá solicitar, à Secretaria da Receita Federal, o seu ressarcimento em moeda corrente.*

*§ 4º **O pedido de ressarcimento será apresentado por trimestre-calendário**, em formulário próprio, estabelecido pela Secretaria da Receita Federal.*

*§ 5º O ressarcimento em moeda corrente, na hipótese de apuração centralizada, será efetuado ao estabelecimento matriz.*

*§ 6º Constitui requisito para a fruição do crédito presumido a inexistência de débito relacionado com tributos ou contribuições federais de responsabilidade da empresa.*

.....

*Art. 6º A empresa produtora e exportadora beneficiada com o crédito presumido deverá apresentar ao órgão da Secretaria da Receita Federal de seu domicílio fiscal, até o último dia útil dos meses de abril, julho, outubro e janeiro, demonstrativo referente à fruição do benefício nos trimestres encerrados, respectivamente, nos meses de março, junho, setembro e dezembro, imediatamente anteriores, em que deverá constar:*

..... (destaques apostos).

Dessa forma, sendo o crédito referente ao segundo trimestre de 1997, o mesmo materializou-se no final do período – em 30 de junho de 1997 -, sendo este, portanto, o termo inicial da contagem do prazo decadencial.

E esse prazo encontra-se previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932, ainda em vigor, que assim dispõe:

*Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda Federal, Estadual ou Municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.*

Por oportuno, cumpre trazer à baila a orientação há muito firmada pelo Parecer Normativo CST nº 515, de 10 de agosto de 1971 (publicado no DOU de 27/08/71) – com a ressalva de nosso entendimento, ante o perecimento do próprio direito aos créditos, de que se trata de prazo decadencial e não prescricional - de que essa norma é aplicável a reclamações de créditos do IPI não utilizados à época própria, entendendo-se que tais créditos têm natureza de dívidas passivas da União, e, sendo assim, o direito a que sejam pleiteados rege-se pela regra específica de direito financeiro acima transcrita e não pelas regras tributárias que tratam da decadência para pleitear a repetição de impostos ou contribuições pagas a maior ou indevidamente.

Destacam-se, a seguir, os trechos relevantes do referido PN CST nº 515, de 1971 :

*“Crédito não utilizado na época própria: se a natureza jurídica do crédito é a de uma dívida da União, aplicável será para a prescrição do direito de reclamá-lo, a norma específica do art.1º do Dec. nº 20.910, de 06.01.32, que a fixa em cinco anos, em vez do dispositivo genérico art. 6º do mesmo diploma.*

*Entendeu esta Coordenação que **são aplicáveis** as normas específicas do Decreto nº 20.910, de 06.01.32, no que diz respeito à **prescrição extintiva do direito de reclamar o crédito do IPI, nas várias modalidades em que o referido crédito é admitido** na legislação desse tributo, **inclusive quando a título de estímulo à exportação ou outros incentivos fiscais**(v. entre*

outros, Ps. Ns. 87/70, item 11 e 377/71, item 7). Isso porque atribui aos créditos em questão a natureza jurídica de uma 'dívida passiva da União', cuja prescrição quinquenal é regulada pelo mencionado Decreto.

2. Por certo, muito embora implique o crédito no montante correspondente em diminuir o imposto devido (regra geral), **não tem a mesma natureza deste, especialmente quando é utilizado em forma de incentivos (regra especial)**. Conseqüentemente, ao crédito não utilizado na época própria não se aplicam as mesmas normas previstas para a reclamação do 'imposto indevidamente pago', cuja prescrição é de cinco anos (CTN, art. 168), embora, ocasionalmente, possa esse prazo ser idêntico para ambos os casos.

3. (...)

4. Com efeito: se a natureza jurídica do crédito é a de uma dívida passiva da União, como então corretamente se entendeu; se o art. 1º do Dec. nº 20.910 prevê especificamente um prazo de prescrição para as dívidas dessa natureza; se o art. 6º do mesmo Dec. dispõe genericamente sobre o prazo de prescrição para 'o direito à reclamação administrativa, que não tiver prazo fixado em disposição de lei para ser formulada', não há por que deixar de se aplicar aos créditos não utilizados na época própria o prazo de prescrição previsto no referido art. 1º, que é de cinco anos da data do ato ou fato do qual se originarem." (grifou-se)

Nesse mesmo sentido há decisões do então Conselho de Contribuintes:

*IPI. RESSARCIMENTO. PRESCRIÇÃO. Aplica-se, nos casos de ressarcimento de IPI, o disposto no art. 1º do Decreto nº 20.910/32, que estabelece a prescrição quinquenal. Recurso voluntário negado. (2º CC-1ª Câmara; Acórdão nº 201-81370; Rel. Cons. Alexandre Gomes; decisão em 08/08/2008)*

*RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. DECADÊNCIA. O prazo para pleitear o ressarcimento de créditos de IPI é de cinco anos, contados do fato gerador, a teor do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 1932. Recurso negado. (3º CC-2ª Câmara; Acórdão nº 202-19067; Rel. Cons. Antônio Lisboa Cardoso; decisão em 04/06/2008)*

*IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PRESCRIÇÃO QUINQUENAL. O direito ao ressarcimento de créditos fictos extemporâneos está vinculado, dentre outros, à prescrição quinquenal prevista no Decreto nº 20.910/32, conforme jurisprudência do STJ. MATÉRIA DE DIREITO NÃO ALEGADA NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO. Considera-se preclusa, não se tomando conhecimento, a alegação de direito*

*(pretensão de atualização monetária para o valor do ressarcimento) não submetida ao julgamento de primeira instância e apresentada somente por ocasião do recurso voluntário. Recurso Voluntário Não Conhecido em Parte, e, na Parte Conhecida, Negado Provimento. (2º CC-3ª Câmara; Acórdão nº 203-13763; Rel. Cons. Odassi Guerzoni Filho; decisão em 03/02/2009)*

*RESSARCIMENTO. PRAZO. DECADÊNCIA. 5 ANOS. DECRETO Nº 20.910/1932. O prazo decadencial quinquenal previsto no Decreto nº 20.910/1932 é aplicável aos pleitos ressarcitórios de créditos básicos de IPI, cujos insumos utilizados na fabricação de produtos industrializados tenham sido adquiridos 5 anos anteriores à formalização do pedido de Ressarcimento. Precedentes. Recurso negado. (2º CC-3ª Câmara; Acórdão nº 203-13664; Rel. Cons. Eric Moraes de Castro e Silva; decisão em 03/12/2008)*

**Dessa forma, tendo o dia 30 de junho de 1997 como marco inicial para contagem do prazo decadencial, temos que o direito de pleitear o presente crédito presumido do IPI extinguiu-se em 30 de junho de 2002, devendo ser considerado intempestivo o presente pedido da empresa somente apresentado em 28 de janeiro de 2003 (fl. 01).**

#### ***Da inoccorrência de homologação tácita da compensação***

Noutro giro, também há de se afastar a alegação de que teria ocorrido a homologação tácita da compensação.

Para enfrentamento dessa questão, cabe-nos inicialmente verificar o art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *in verbis*:

*“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 1º A **compensação** de que trata o **caput** será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)*

....

§ 4º ***Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.*** (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º *O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.* (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003) Destaques apostos.

No presente caso, as declarações de compensação foram apresentadas pela empresa em 11 de setembro de 2003 (fls. 12 e 13), quando iniciou o prazo para manifestação da Fazenda. Por conseguinte, tem-se que a homologação tácita somente ocorreria em 12 de setembro de 2008 – após os cinco anos previstos no § 5º acima.

**Entretanto, tendo em vista que a ciência ao contribuinte da decisão que não homologou as presentes compensações se deu em 24 de julho de 2008 (fl. 38-v), não há que se falar em homologação tácita das mesmas.**

Neste ponto, equivocou-se o contribuinte ao apontar a data de protocolo do antecedente pedido de ressarcimento – 28 de janeiro de 2003 – como o termo inicial do prazo para homologação das declarações de compensação somente apresentadas, como visto, em 11 de setembro de 2003.

Como resta claro da leitura do art. 74, §5º da Lei nº 9.430, de 1996, o termo inicial do prazo para a homologação da compensação é a data da entrega da **declaração de compensação**, e não, como deseja a recorrente, o dia de protocolo de anterior pedido de ressarcimento.

Ademais, por não ter aplicação ao caso presente que versa unicamente sobre **pedido de ressarcimento e compensação**, e não sobre lançamento por homologação, devem ser também rechaçados os argumentos da recorrente relativos à aplicação do artigo 150, §4º do CTN que trata especificamente de instituto jurídico de natureza diversa.

Por fim, também pela inexistência, no caso ora em análise, de qualquer lançamento por homologação e respectivo pagamento nos moldes do artigo 150 e parágrafos do CTN, não merecem guarida os argumentos relativos *i)* à existência de **pagamento** indevido e *ii)* à utilização de prazo prescricional de cinco anos contados da data da homologação do **lançamento**, totalizando dez anos.

Processo nº 10280.000253/2003-99  
Acórdão n.º **3802-000.486**

**S3-TE02**  
Fl. 123

---

***Da conclusão***

Ante o exposto, **CONHEÇO PARCIALMENTE** do presente recurso voluntário para, no mérito, **NEGAR-LHE PROVIMENTO**.

Sala das Sessões, em 01 de junho de 2011

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda