



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

**Processo nº** 10280.001092/2003-51  
**Recurso nº** 262.111 Voluntário  
**Acórdão nº** **3802-000.714 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 6 de outubro 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: 01/04/1998 a 30/06/1998

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.

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA - PEDIDO DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁTICA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO NORMATIVA.

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

Efeito que não se opera em relação a eventual saldo do pedido de ressarcimento por ausência de previsão normativa.

ATOS NORMATIVOS. PODER REGULAMENTAR.

A Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, ao estabelecer requisitos para a apuração e gozo do direito ao crédito presumido do IPI, e de igual forma a Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997, o fizeram no uso de regular poder regulamentar conferido, respectivamente, pelo art. 6º da Lei nº 9.363, de 1996, e pelo art. 12 da Portaria MF nº 38, de 1997.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO. CARÊNCIA DOCUMENTAL. INDEFERIMENTO.

A apresentação de documentação que não atende às exigências legais indispensáveis à aferição do crédito presumido pleiteado leva ao seu indeferimento.

DILIGÊNCIA. OMISSÃO. SUJEITO PASSIVO. NÃO CABIMENTO.

A diligência não se presta à produção de provas de encargo do sujeito passivo que, intimado a fazê-lo em momento legal próprio, se omite dando causa à insuficiência da instrução documental.

**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

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Regis Xavier Holanda, Francisco José Barroso Rios, Paulo Sérgio Celani (suplente), Solon Sehn, Bruno Maurício Macedo Curi e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto por Serraria Marajoara Ind. Com. e Exp. Ltda. contra Acórdão nº 01-12.300, de 21 de outubro de 2008 (fls. 76 a 81), proferido pela 3ª Turma da DRJ/Belém-PA, que manteve o indeferimento do pedido de ressarcimento e a não homologação da respectiva compensação.

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 1998, no valor de R\$ 29.948,39, apresentado pelo contribuinte acima identificado em 07.04.2003. Foi protocolizado também, em 29.04.2003, o pedido de compensação de fl. 11.

2. A DRF Belém intimou o interessado a apresentar a documentação necessária à apreciação do pleito, recebendo apenas parte dela, objeto dos Anexos I, II e III. Deixaram de ser apresentadas as notas fiscais de entrada, relativas às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, relação desses insumos em estoque no final de cada mês do ano até o final do período de apuração do crédito, além das cópias das notas fiscais de saída relativas às exportações diretas.

3. Diante disso, a Unidade indeferiu o pedido de ressarcimento e considerou não homologada a compensação.

4. Cientificada em 22.04.2008 (AR fl. 42-v.) a empresa apresentou, tempestivamente, em 21.05.2008, manifestação de inconformidade na qual traz os seguintes argumentos:

a) Tendo sido protocolado o pedido de ressarcimento em 07.04.2003, no momento da ciência da decisão de indeferimento (22.04.2008) 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) Afirmar haver apresentado a documentação solicitada, estando o Livro Registro de Inventário escriturado de acordo com a legislação, não sendo nesse livro que estariam as informações necessárias à apuração do crédito;

d) Os documentos apresentados já seriam mais que suficientes para a apuração do crédito presumido, estando neles todas as informações necessárias, uma vez que para o cálculo a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, prevê a necessidade apenas do valor total das aquisições de MP, PI e ME utilizados no processo produtivo;

e) Ainda assim, deveria a Autoridade, no caso de não estar satisfeita com as informações disponibilizadas, solicitar novos documentos que estariam faltando;

f) A Portaria MF nº 38, de 1997, assim como a Instrução Normativa SRF nº 23/97, de 1997, dispuseram em sentido contrário ao fixado na Lei nº 9.363, de 1996, criando exigências não constantes da referida Lei, sendo, portanto, ilegais.

5. 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 em questão vincula-se a que o titular da pretensão tenha mantido escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor dos créditos pleiteados, bem como exiba documentação que dê suporte a sua escrita.*

.....  
*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.*

*ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.*

*A autoridade administrativa não possui competência para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos normativos, os quais gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade.*

*PRECLUSÃO.*

*Intimado a apresentar documentos comprobatórios para que pudesse ser analisado o seu pleito, o contribuinte deixou de apresentá-los ou de indicar motivos para a não apresentação, resultando na figura da preclusão e o conseqüente indeferimento do pedido.*

Cientificado do referido acórdão em 04 de novembro de 2008 (fl. 85-v), o interessado apresentou, tempestivamente, recurso voluntário em 11 de novembro de 2008 (fls. 86 a 109) pleiteando a reforma do *decisum* e reafirmando seus argumentos apresentados à DRJ.

Após solicitar o reconhecimento do direito creditório no exato valor requerido e a homologação da respectiva compensação, pede, sucessivamente, que seja determinada a apuração do crédito presumido do IPI frente aos documentos e informações apresentadas ou que se determine a realização de exame *in loco* pela autoridade administrativa ou ainda que sejam solicitadas as informações julgadas necessárias para apuração do crédito presumido do IPI.

Processo nº 10280.001092/2003-51  
Acórdão n.º **3802-000.714**

**S3-TE02**  
Fl. 126

---

Requer, ainda, somente neste momento processual, o afastamento da incidência da taxa SELIC sobre os créditos tributários bem como a redução da multa de mora aplicada sobre o crédito tributário em observância aos princípios constitucionais da proporcionalidade, da moral pública e dos que regem a atividade econômica.

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 uma vez que não fora objeto das razões de impugnação (fls. 43 a 62).

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.

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

Noutro giro, 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, o pedido de compensação – convertido em declaração de compensação - foi apresentado pela empresa em 29 de abril de 2003 (fl. 11), quando iniciou o prazo para manifestação da Fazenda. Por conseguinte, tem-se que a homologação tácita somente ocorreria em 30 de abril de 2008 – após os cinco anos previstos no § 5º acima.

**Entretanto, tendo em vista que a ciência ao contribuinte da decisão que não homologou a presente compensação se deu em 22 de abril de 2008 (fl. 42-v), não há que se falar em homologação tácita da mesma.**

Neste ponto, equivoca-se o contribuinte ao apontar a data de protocolo do antecedente pedido de ressarcimento – 07 de abril de 2003 – como o termo inicial do prazo para homologação da declaração de compensação somente apresentada, como visto, em 29 de abril 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.

Neste ponto, por absoluta carência de previsão normativa, também equivoca-se o contribuinte uma vez que não há que se falar em homologação de pedido de ressarcimento de crédito.

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.

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

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, especialmente sobre os beneficiários do aludido benefício e o critério para quantificá-lo:

*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.*

.....

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

.....

*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. Negritos apostos.*

Tratando do assunto, a Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997 – vigente à época - trouxe a seguinte orientação de interesse relativa à apuração do crédito presumido:

*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.*

*§ 3º No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos.*

*§ 4º O valor de que trata o parágrafo anterior, excluído no final de um ano, será acrescido à base de cálculo do crédito presumido correspondente ao primeiro trimestre em que houver exportação para o exterior.*

***§ 5º A apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica, que permita, ao final de cada mês, a determinação das quantidades e dos valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados na produção durante o período.***

***§ 6º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá manter sistema de controle permanente de estoques, no qual a avaliação dos bens será efetuada pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado PEPS, no qual se considera que as saídas das unidades de bens seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque.***

***§ 7º No caso de pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, a quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e***

*materiais de embalagem utilizados na produção, em cada mês, será apurada somando-se a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo-se, do total, a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas na produção e as transferências.*

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, a avaliação das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção, durante o mês, será efetuada pelo método PEPS.

.....  
**Art. 12.** *A Secretaria da Receita Federal fica autorizada a expedir normas complementares, necessárias à implementação do disposto nesta Portaria. Negritei.*

Veja-se, de início, que a Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, ao estabelecer requisitos para a apuração e gozo do direito ao crédito presumido do IPI, e de igual forma a Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997, o fizeram no uso de regular poder regulamentar conferido, respectivamente, pelo art. 6º da Lei nº 9.363, de 1996, e pelo art. 12 da Portaria MF nº 38, de 1997, acima transcritos.

Portanto, não há que se falar aqui, especificamente quanto aos dispositivos normativos de interesse à solução da presente questão, em qualquer inovação, restrição ou modificação dos critérios para apuração do crédito presumido do IPI, devendo-se, por conseguinte, afastar as arguições de ilegalidade ou inconstitucionalidade dos indicados dispositivos normativos.

Dessa forma, as regras aplicáveis à espécie dão conta de que o cálculo do crédito presumido requer a prévia determinação dos montantes de insumos que são utilizados na produção.

Como bem destacado pelo despacho denegatório (fls. 34 a 38), “para esse fim, no caso de pessoa jurídica que não mantém sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, o cálculo desses montantes será apurado da seguinte maneira: soma-se o estoque inicial do mês com as quantidades adquiridas e diminui-se desse valor a soma das quantidades em estoque no final do mês.”

Assim, com esse desiderato, foi solicitada pela unidade de origem documentos de escrituração e controle que comprovassem a condição do contribuinte de detentor dos créditos pleiteados, bem como a documentação que daria suporte a sua escrita.

Entretanto, o interessado não atendeu a contento a solicitação, apresentando documentação parcial que não supriu as exigências legais indispensáveis à aferição do crédito presumido pleiteado.

Com efeito, vejamos as constatações insertas no já referido despacho da unidade de origem:

1.4. Essa documentação não contemplou, entre outras coisas: as cópias das Notas Fiscais de entrada, relativas as aquisições de matérias-primas, produtos

intermediários e materiais de embalagem; relação de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem em estoque no início e no final de cada mês do ano até o final do período de apuração do crédito; e as cópias das Notas Fiscais de saída, relativas às exportações diretas.

1.5. Além disso, cumpre destacar que, segundo descrição do processo produtivo, o contribuinte utiliza-se de matérias-primas de produção própria e adquiridas de terceiros.

.....

1.7. Ocorre que, além de o Livro Registro de Inventário ser insuficiente à constatação dos montantes de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem em estoque no início e no final de cada mês do ano em análise; esse mesmo livro não traz, também, qualquer informação que permita diferenciar os estoques oriundos de produção própria e adquiridos de terceiros.

Esse é um fato muito relevante, vez que o insumo de produção própria não enseja a fruição do benefício ora discutido.

Note-se, nesse passo, como bem consignado pela decisão recorrida, *que independentemente de qualquer normatização infralegal, sempre se fez presente o ônus, atribuído ao contribuinte, de manter escrituração e controles fáticos que tornassem possível demonstrar que os insumos foram, de fato, empregados em seu processo produtivo em um dado período, haja vista a possibilidade de seja dada destinação diversa a tais insumos.*

**Dessa forma, diante da patente carência documental à análise do pleito, impõe-se a conclusão, já de início, de que o recorrente não faz jus ao crédito pleiteado, restando, portanto, hígidos o indeferimento do pedido de ressarcimento e a não-homologação da Declaração de Compensação a fls. 11.**

#### ***Da impropriedade do pleito de diligência***

Por fim, cabe também rejeitar o pedido formulado pelo recorrente, de forma sucessiva, para que fosse determinada a apuração do crédito presumido do IPI frente aos documentos e informações apresentadas ou que se determinasse a realização de exame *in loco* pela autoridade administrativa ou ainda que fossem solicitadas as informações julgadas necessárias para apuração do crédito presumido do IPI.

Como já bem delineado, a interessada não atendeu a contento, no momento próprio, a solicitação de apresentação dos documentos indispensáveis à aferição do crédito presumido pleiteado. Veja-se que o contribuinte teve um prazo para apresentar as provas do seu direito creditório, não o fazendo mesmo quando da apresentação do apelo recursal, sendo insuficiente os documentos e informações até então franqueados.

Portanto, não cabe agora vir o recorrente pedir ainda a realização de exame *in loco* ou que sejam solicitadas as informações julgadas necessárias ao deferimento do crédito pleiteado. Ora, já lhe foi oportunizado, em momento próprio, a apresentação de tais documentos, tendo o interessado deixado de praticar o respectivo ato processual dentro do lapso temporal previsto pela legislação de regência.

Com efeito, a diligência não se presta para a produção de provas de encargo do sujeito passivo (empresa interessada) e que já deveriam ter sido apresentadas.

Processo nº 10280.001092/2003-51  
Acórdão n.º **3802-000.714**

**S3-TE02**  
Fl. 133

---

**Assim, sendo o próprio recorrente o possuidor das informações necessárias, e, por conseguinte, tendo dado causa à insuficiência da instrução documental por conta de sua omissão em momento legal próprio, resta-nos também a decisão de descabimento dos presentes pedidos sucessivos.**

***Da conclusão***

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

Sala das Sessões, em 6 de outubro de 2011

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda