



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

Processo nº 10325.000286/2010-02
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-007.244 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de junho de 2019
Matéria PEDIDO DE RESSARCIMENTO
Recorrente GUSA NORDESTE S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

A Administração Tributária dispõe do prazo de 5 (cinco) anos, contados da transmissão do Pedido de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação, para averiguar a legitimidade de todo o crédito pleiteado, nos termos do art. 74, §5º da Lei nº 9.430/96.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI 9.363/96. MATÉRIA-PRIMA. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. RECURSO REPETITIVO DO STJ. SÚMULA 494/STJ. RICARF. POSSIBILIDADE.

No âmbito da Lei nº 9.363/96, é possível apurar crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS/Cofins nas aquisições de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não contribuintes dessa contribuições. Inteligência do recurso repetitivo do STJ (Recurso Especial nº 993.164/MG), aplicado ao caso, nos termos do Regimento Interno do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a prejudicial de prescrição e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para garantir à recorrente o direito ao crédito presumido de IPI na aquisição de MP, PI e ME de pessoas físicas e cooperativas.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Luis Felipe de Barros Reche (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Transcrevo e adoto como parte de meu relato o relatório do acórdão da DRJ/BEL nº 01-24.775, da 3ª Turma, proferido na sessão de 23 de abril de 2012:

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos do IPI (presumido, referente ao 4º trimestre de 2003, no valor de R\$ 4.113.114,46 e básico de R\$ 665.087,96) pleiteados na DCOMP (retificadora) nº 28993.88088.241105.1.7.013315, tendo sido apresentadas também as declarações de compensação relacionadas nas fls. 1613/1614, vinculadas ao crédito pleiteado.

2. Os autos deste processo foram encaminhados à Fiscalização, a fim de que fosse realizada diligência prévia. Foi elaborado, então, pelo Núcleo de Fiscalização (NUFIS), o termo de verificação fiscal de fls. 1099/1104, do qual transcrevo o seguinte excerto:

“ 4 - DO CREDITO PRESUMIDO

Constatamos, no curso dos exames levados a efeito na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, que o insumo CALCÁRIO era fornecido por pessoas jurídicas e pela pessoa física MÁRCIO VASCONCELOS FERREIRA, CPF: 135.419.95822. Juntamos, ao processo, documentos que ilustram que houve aquisições realizadas da pessoa física, fls. 865 e 866, com emissão de nota fiscal pela Prefeitura Municipal de Açailândia — MA.

As pessoas físicas não são contribuintes das contribuições PIS/PASEP e COFINS, logo, as aquisições de bens realizadas junto a elas não sofreram incidência das citadas contribuições, impossibilitando seu ressarcimento, uma vez que isso só seria possível, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.393/96, se a aquisição tivesse sofrido incidência das respectivas contribuições. Juntamos relação das notas fiscais que correspondente a aquisições efetuadas de pessoas físicas. A mesma conclusão se dá ao fato de a própria empresa ter emitido notas fiscais complementares de entrada do insumo.

Em razão do exposto acima, entendemos, no que diz respeito ao consumo deste item, haver irregularidade, ao não excluir o contribuinte, do custo do calcário consumido, quando da apuração do valor do crédito presumido, parcelas sobre as quais

não houve incidência das contribuições PIS/PASEP e COFINS. A relação de GLOSAS DE CALCÁRIO ADQUIRIDO DE PF – 40 1/2003, fl. 1043, resultou no ajuste dos valores do insumo, conforme abaixo demonstrado, constantes do DEMONSTRATIVO DO CUSTO AJUSTADO DOS INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI, fl. 1058.

(...)

Os exames realizados na contabilidade e nos demonstrativos apresentados pelo contribuinte revelaram que, no período de outubro a dezembro de 2003, a empresa GUSA NORDESTE S/A emitia notas fiscais complementares de entradas das eventuais diferenças nas quantidades do insumo CARVÃO VEGETAL adquirido, conforme amostra As fls. 872 a 879, 881 a 886, 889 e 892 a 898. A empresa contabilizava as notas fiscais emitidas pelos fornecedores e, também, as notas fiscais de sua própria emissão, fato constatado pelos registros constantes do Livro Registro de Entradas, fls. 1014 a 1027.

Observe-se que, admitida tal possibilidade, ficaria justificada a concessão do ressarcimento sobre as aquisições efetuadas de pessoas físicas. Entretanto, tal pretensão é vedada pela Lei nº 9.393/96, já que sobre essas aquisições não há incidência das contribuições objeto do ressarcimento, quando da entrada do bem. Diverso não poderá ser a aplicação das disposições contidas na legislação que rege a matéria, pois não se concebe que o legislador, salvo se tivesse ressalvado expressamente, tenha dado tratamento diferente a eventos semelhantes, no que diz respeito à incidência tributária sobre o valor de obtenção.

Como já afirmamos, é pré-requisito, conforme dispõe a legislação vigente, para fazer jus ao crédito presumido de IPI, a incidência das contribuições PIS/PASEP e COFINS sobre as **aquisições**, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

Houve irregularidade no reconhecimento dos montantes mensais do insumo, ao não excluir, do custo do carvão vegetal consumido, quando da apuração do valor do crédito presumido, as parcelas sobre as quais houve emissão de notas fiscais complementares. Desse modo, para esse período, procedemos à glosa de todas as notas fiscais complementares de entrada do insumo, conforme a relação de GLOSAS DE CARVÃO VEGETAL NF EMITIDAS PELA EMPRESA 4º T/2003, fls. 1044 a 1057, que resultou nos valores ajustados, conforme abaixo demonstrado, constantes do DEMONSTRATIVO DO CUSTO AJUSTADO DOS INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO CREDITO PRESUMIDO DO IPI, fl. 1058.

(...)

5— DO CRÉDITO BÁSICO

O contribuinte apresentou, a esta fiscalização, a "RELAÇÃO DE AQUISIÇÕES DE INSUMOS REF. 4º TRIM. 2003" das aquisições vinculadas ao crédito básico o IPI, fls. 929 a 966. Na relação, há duas colunas para a identificação do IPI, ma denominada "IPI", com apenas 04 (quatro) registros, e outra "IPI Pres.", na qual é informado um suposto IPI incidente sobre o valor da aquisição. O contribuinte informou, fls. 922 e 926, que a coluna "IPI Pres." refere-se à aquisição de insumos com IPI não destacado nas notas fiscais.

Verificadas as notas fiscais apresentadas, constatou-se não haver o destaque de IPI, aqueles registros resultaram de um critério particular adotado pelo contribuinte, sobre os insumos que não sofreram a incidência do tributo. Tal fato, novamente, confirmado pelo próprio contribuinte, através do "RESUMO 4º TRIM. APURAÇÃO DO IPI GUSA NORDESTE 2003", linhas 015 – IPI destacado NF de entradas e 016 — IPI presumido s/insumos, fl. 926. As cópias das notas fiscais de entradas, fls. 990 a 999, evidenciam esta constatação.

Ocorre que a legislação tributária federal não permite a apropriação de crédito de IPI na aquisição de insumos desonerados. O IPI rege-se pelo princípio da não-cumulatividade, previsto constitucionalmente no art. 153, § 3º, II, da Carta Magna de 1988, normatizado por disposições constantes do art. 49 do Código Tributário Nacional (CTN — Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) e exercido por meio de uma sistemática de apuração denominada "sistema de créditos", disciplinada pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados — RIPI/2002), art. 11, da Lei nº 9.779/99 e demais disposições complementares à matéria.

(...)

No demonstrativo, abaixo, apresentamos os valores do Crédito Presumido e do crédito básico do IPI, identificados na coluna "Crédito Ajustado", passíveis de compensação/ressarcimento, no período:

DEMONSTRATIVO AJUSTADO DO CRÉDITO TOTAL – 4º TRIMESTRE/2003			
<i>Tipo de Crédito</i>	<i>PER/DCOMP¹</i>	<i>Glosado</i>	<i>Crédito Ajustado²</i>
<i>Crédito Presumido</i>	<i>4.113.114,46</i>	<i>3.798.914,74</i>	<i>314.199,72</i>
<i>Crédito Básico</i>	<i>694.818,73</i>	<i>692.780,40</i>	<i>2.038,33</i>
<i>Crédito total ajustado no período</i>			<i>316.238,05</i>

Fontes: 1 - Valores informados na PER/DCOMP nº28993.88088.241105 1.7.013315;

2 — Demonstrativo Ajustado de Apuração do Crédito Presumido de IPI 4º trimestre/2003; e Demonstrativo do crédito básico de IPI ajustado — 4º 1/2003, constante no item 4 deste termo.

Diante do exposto, opinamos pelo reconhecimento da legitimidade, em parte, do crédito presumido e do crédito básico do IPI, pedidos, neste processo, (eficiente ao 4º trimestre de 2003, no montante total de **R\$ 316.238,05 (trezentos e dezesseis mil, duzentos trinta e oito reais e cinco centavos)**. Este valor é o original do crédito apurado no período analisado, o NURAC, desta DRF, quando da homologação das compensações, irá deduzir os valores que já foram objeto de pedidos de compensação/ressarcimento.”

3. O Núcleo de Arrecadação e Cobrança – NURAC da Delegacia de origem, partindo do Termo de Verificação (fls. 1099/1104), elaborou a Informação Fiscal de fls. 1612 a 1637, da qual transcrevo o excerto abaixo:

“e) No cálculo dos créditos do IPI (Crédito Básico e Crédito Presumido), a Fiscalização não levou em consideração os débitos do IPI do 4º trimestre/2003, no valor de R\$ 10.186,93, referente ao mês de outubro/2003, R\$ 13.469,33 referente ao mês de novembro/2003, e de R\$ 6.999,14 referente ao mês de dezembro/2003, cujas importâncias foram objeto de dedução no Livro Registro de Apuração do WI, como se verificou analisando as cópias das folhas juntadas às fls. 1391-1419 do processo volume VIII; com a dedução dos débitos do IPI acima, no valor total de R\$ 30.655,40, o crédito líquido apurado seria inicialmente de R\$ 285.582,65 a título de Crédito Presumido do IPI, considerando que na dedução do total dos débitos o crédito do IPI básico apurado pela Fiscalização, no valor de R\$ 2.038,33, foi totalmente absorvido, porém, analisando o Livro Registro de Apuração do IPI do ano-calendário de 2004, cópias parciais das folhas juntadas As fls. 1540-1563 do processo volume VIII, verificou-se:

e1) encontra-se registrado no mês de dezembro/2004, o estorno de crédito relativo a IPI s/insumos, desonerado do IPI, no valor de R\$ 5.197.546,46, como demonstra a cópia juntada As fls. 1561, sendo R\$ 2.095.104,66 referente ao ano de 2003, e R\$ 3.102.441,80, remanescente, relativo ao ano de 2004, segundo o contribuinte, conforme a folha juntada As fls. 1562;

e2) encontrando-se também registrado no referido Livro, como crédito do IPI destacado em NF a importância total de R\$ 7.971,73, cópias das folhas juntadas As fls. 1541, 1542, 1548, 1551, 1552, 1554, 1555, 1558 a 1560, e como débito total no ano-calendário de 2004, a importância de R\$ 161.033,49, cópias das folhas juntadas As fls. 1541 a 1561, que após os estornos correspondentes a devoluções/débitos indevidos no valor R\$ 1.364,30 (cópias juntadas As fls. 1555 a 1557), apurou-se como débito total o valor de R\$ 159.669,19, e como débito líquido, após a dedução do crédito supra de R\$ 7.971,73 (referente ao IPI destacado), a importância de R\$ 151.697,46, que será deduzido

do saldo do crédito apurado pela Fiscalização, considerando que o suposto crédito total do IPI s/insumos no ano-calendário de 2004 foi estornado, como já foi dito acima, apurando-se como crédito líquido, após a dedução, a importância de R\$ 133.885,19.”

4. *Através do Despacho Decisório de fls. 1637/1641 datado de 06/09/10 foi reconhecido somente crédito presumido no valor de R\$ 133.885,19, homologada parcialmente a compensação declarada na Dcomp eletrônica retificadora nº 28993.88088.241105.1.7.013315, não homologadas as compensações declaradas nas DCOMP discriminadas na alínea “c” do despacho decisório e consideradas não declaradas as compensações relacionadas na alínea “d” do referido despacho. O contribuinte foi cientificado em 17/09/10.*

5. *O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 1959/1981), em 01/11/2005, aduzindo, em suma, as seguintes alegações:*

3. PRECLUSÃO DO DIREITO DE REAPURAÇÃO DOS CRÉDITOS/ DÉBITOS DE PERÍODOS DECAÍDOS: 4º TRIMESTRE DE 2003.

- *Que, foi intimada do Despacho decisório em 17/09/2010, data em que tomou ciência da glosa parcial dos créditos por ela escriturados no período referente ao 4º trimestre/2003. Tal informação já é suficiente para se concluir pela decadência do direito do Fisco revisar o período fiscalizado e, em consequência, glosar créditos, exigir a diferença ou suplementação do tributo, ou, ainda, aplicar eventuais penalidades.*

- *Que, com o término do quinquênio iniciado com a ocorrência do fato gerador do tributo, opera-se, pois, a decadência do direito de a Fazenda Pública rever a apuração do crédito, convalidando-se definitivamente os lançamentos exercidos pelo contribuinte.*

- **4.1 Erro no cálculo do crédito presumido glosado indicado no "Demonstrativo Ajustado do Crédito Total" elaborado pelo Auditor**

- *Que, extrai-se, das informações constantes no "Termo de Verificação Fiscal" reproduzidas acima, que o valor do crédito presumido glosado perfaz o montante de R\$ 32.481,20 (+) R\$ 3.512.518,02 = R\$ 3.544.999,22. Entretanto, no "Demonstrativo Ajustado do Crédito Total" (fls. 1.066), o Auditor Fiscal considerou a monta de R\$ 3.798.941,74 (ao invés de R\$ 3.544.999,22) e, portanto, R\$ 253.942,52 a mais do que a glosa efetivamente realizada. Efetuada a correção no cálculo, o crédito total ajustado passará de R\$ 316.238,05 (fls. 1.066) para R\$ 570.153,57. Demonstrado que, realizada a retificação do cálculo do crédito presumido glosado, a Impugnante terá direito*

ao crédito total ajustado no importe de R\$ 570.153,571, portanto, R\$ 253.942,52 a mais do que os R\$ 316.238,05 reconhecidos pelo Fisco às fls. 1.066.

4.2 Erro no cálculo do crédito ajustado indicado no "Demonstrativo Ajustado do Crédito Total" elaborado pelo Auditor.

- Que, o Fiscal não considerou o crédito presumido de IPI acumulado até o 3º trimestre de 2003, o qual compunha o crédito pleiteado no importe de R\$ 4.113.114,46. Para que o procedimento do Fiscal estivesse correto, ele deveria ter somado o crédito presumido de out./03, nov./03 e dez./03 (R\$ 314.199,72) ao crédito presumido acumulado nos anos anteriores (R\$ 3.640.321,82), alcançando um crédito total de (R\$ 3.954.521,54). Assim, somando-se o crédito anterior acumulado R\$ 3.640.321,82 (+) o crédito reconhecido pelo Fiscal de R\$ 314.199,72, chega-se ao montante de R\$ 3.954.521,54.
- Que, retificando-se o cálculo realizado às fls. 1.066, e considerando o crédito de R\$ 3.954.521,54, o crédito total ajustado no período passará de R\$ 316.238,05, para R\$ 3.956.559,87. Dessa forma, ainda que a Impugnante não fizesse jus ao crédito glosado de carvão e calcário, o Fiscal não poderia ter ignorado o crédito presumido de IPI acumulado até o 3º trimestre de 2003. Diante disso, resta demonstrado o erro que maculou o cálculo realizado pela Fiscalização, assim como o direito da Impugnante ao "crédito total ajustado no período" de R\$ 3.956.559,87.

5. ERROS NO CALCULO DO CRÉDITO FINAL AJUSTADO INDICADO PELO NURAC.

- Que, verifica-se, pois, que o NURAC deduziu, do crédito presumido indicado pelo NUFIS, débitos supostamente em aberto no importe total de R\$ 180.314,53. Dessa forma, o NURAC diminuiu o crédito presumido de IPI reconhecido para R\$ 133.885,19. Ocorre que o procedimento adotado pelo NURAC não encontra respaldo legal. Em primeiro lugar porque está a exigir a quitação de **débitos** após 5 anos de sua escrituração, o que, conforme já exposto no tópico 3, é vedado em razão de ter se operado a decadência. Ademais o NURAC não pode, a pretexto de revisar as declarações de compensação da Impugnante, cobrar débito de IPI escriturado nos livros da empresa, pago via apuração débito/crédito, e não por meio de PER/DCOMPS. Portanto, para que a Fiscalização pudesse cobrar tais débitos de IPI, deveria iniciar um procedimento de fiscalização que acobertasse o período, com escopo definido e claro, **refazer as contas gráficas da empresa** e, se houvesse débito não pago, aí sim lavrar o competente de Auto de Infração, respeitando o prazo decadencial para tal.

6.1 Direito ao crédito presumido de IPI calculado sobre a aquisição de pessoa física.

- *Que, consoante dito linhas atrás, o Auditor Fiscal glosou o crédito relativo ao insumo de calcário porquanto adquirido de pessoa física, Sr. Márcio Vasconcelos Ferreira, CPF: 135.419.95822.*

Segundo o Auditor, as pessoas físicas não são contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, razão pela qual não se pode deferir o crédito presumido de IPI instituído como forma de ressarcimento dessas contribuições.

- *Na realidade, a norma estabelece o direito ao crédito presumido incidente sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo do adquirente. Em síntese: **para fazer jus ao crédito, basta que a empresa exportadora tenha adquirido, no mercado interno, insumos a serem empregados em seu processo produtivo.***

- *A simples leitura do dispositivo (art. 1º, caput, e § único da Lei 9.363/96) é suficiente para se concluir que a empresa exportadora fará jus ao crédito presumido sobre toda e qualquer aquisição, no mercado interno, de insumo utilizado em seu processo produtivo, pouco importando se estes foram — ou não — tributados pelo PIS/PASEP e pela COFINS. Se a lei não estipulou tal condição, à Autoridade Fiscal não é permitido, a pretexto de interpretá-la, exigir requisito não previsto pelo legislador.*

6.2 Do direito ao crédito presumido de IPI calculado sobre as notas fiscais complementares emitidas pela Impugnante.

- *Extraí-se, das passagens acima reproduzidas, que o Auditor Fiscal glosou o crédito vinculado às NF's Complementares única e exclusivamente porque pressupôs, equivocadamente, que as aquisições não sofreram a incidência do PIS/PASEP e da COFINS.*

- *Contudo, mais uma vez a conduta da Fiscalização não merece prosperar. Isso por uma razão muito simples: ocorreram as aquisição que, como se viu no tópico anterior, geram o direito ao crédito presumido em discussão. Nesse sentido, cabe destacar que as empresas que venderam o carvão vegetal para a Impugnante efetivamente receberam os valores lastreados nas Notas Fiscais Complementares.*

- *Fácil perceber, do até aqui exposto, o erro do Auditor Fiscal, que assumiu, equivocadamente e por sua conta e risco, que as Notas Fiscais Complementares relativas à aquisição de carvão vegetal de pessoa jurídica) não são passíveis de tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS.*

6. Por fim, requereu que:

a) seja reconhecida a preclusão do direito de reapuração dos créditos/débitos do período relativo ao 4º trimestre de 2003, porquanto já homologados tacitamente;

b) sejam reconhecidos os erros cometidos pelo NUFIS e pelo NURAC (itens 4 e 5 da defesa) e, via de consequência, seja retificado o valor do crédito total ajustado a que tem direito a Impugnante e, desta feita, sejam homologadas as declarações de compensações correspondentes;

c) seja reconhecido o direito da Impugnante ao crédito presumido de IPI (art. 1º da Lei nº 9.393/96) calculado sobre as Notas Fiscais Complementares que acobertaram a aquisição de carvão vegetal e sobre a Nota Fiscal que acobertou a aquisição de calcário adquirido de pessoa física.

d) Pede, por fim, seja deferida a realização de diligência, para que sejam comprovados os pontos de discordância deduzidos pela Impugnante relativos aos cálculos realizados pelo NUFIS e pelo NURAC.

7. É o relatório.

A decisão da DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, o acórdão recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS IPI

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

IPI. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO.

O ressarcimento autorizado pela Lei nº 9.363/1996 vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E COFINS. RESSARCIMENTO.

Somente as aquisições de MP, PI e ME, que tenham sofrido a incidência do PIS/Pasep e da COFINS, podem ser incluídos no cálculo do benefício, como se observa pela redação do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

Ementa: DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra

ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de diligência, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Devidamente intimada da decisão acima, a recorrente interpôs o presente recurso voluntário onde repisa os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade.

Passo seguinte o processo foi enviado ao E. CARF para julgamento, sendo distribuído para a relatoria desse Conselheiro

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator:

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma, merecendo ser conhecido e analisado em seu mérito.

O inconformismo contra a r. decisão de piso esta circunscrito na alegação da recorrente ter direito ao crédito presumido de IPI calculado sobre a aquisição de matéria prima de pessoa física e calculado sobre as notas fiscais complementares emitidas pela própria recorrente, preclusão do direito de re-apuração dos créditos/débitos do 4º trimestre de 2003, além de supostos erros de cálculos incorridos pelas autoridades fiscais lançadoras.

I - Da decadência da re-apuração dos créditos/débitos do 4º trimestre de 2003

Pois bem. Conforme se verifica dos documentos acostados aos autos (despacho decisório fls. 1637/1641), a recorrente foi cientificada do despacho decisório que lhe negou o creditamento de parte dos valores requeridos na data de 17/09/2010, e a última Dcomp foi entregue em 24/11/2005.

Para a recorrente a glosa dos créditos feitas pela fiscalização deveria ser procedida dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados a partir da data do fato gerador do crédito e não da data de apresentação do pedido de ressarcimento.

Entendo que a tese esposada pela recorrente está equivocada. Na hipótese dos autos não se está diante de Auto de Infração para a cobrança de valores apurados a título de crédito presumido de IPI, onde estar-se-ia falando em prazo decadencial, seja nos termos do art. 150, §4º ou 173 do CTN.

Em relação ao prazo decadencial, adoto como razão de decidir o voto do i. Julgador Jorge Olmiro Lock Freire, nos autos do processo nº 16327.910550/2011-57 (acórdão nº 3402004.468), posto:

Pois bem. É cediço que o Código Tributário Nacional (CTN), regulamenta o prazo decadencial de 5 anos para o agente fiscal homologar o lançamento por homologação, que ocorre quando o contribuinte, por determinação legal, em substituição ao agente arrecadador, possui a obrigação de apurar o tributo devido, em face da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, efetuar o seu recolhimento e realizar a respectiva declaração.

No contexto do procedimento de homologação das compensações, no qual se atesta a existência e a suficiência do direito creditório invocado para a extinção dos débitos compensados, a única limitação imposta à atuação da Administração Tributária é o prazo de cinco anos da data da apresentação das declarações de compensação, depois do qual os débitos compensados devem ser extintos, independentemente da existência e suficiência dos créditos, conforme determina o artigo 74, §5º da Lei nº 9.430, de 1996.

Destaco a seguir seu conteúdo:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito 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 Medida Provisória n º 66, de 2002)

§ 1º (...).

§ 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 n º 10.833, de 2003) (Grifei).

No mesmo sentido, define a Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012, assim como as Instruções Normativas que a sucederam na regulamentação dessa matéria.

*Como se vê, por disposição legal expressa, a homologação tácita é aplicável unicamente à **Declaração de Compensação**, não havendo possibilidade de sua aplicação aos Pedidos de Restituição e Ressarcimento (PER).*

Isto ocorre porque quando o contribuinte realiza um pedido de compensação, nada mais está fazendo do que um lançamento por homologação: apura o tributo devido, realiza a declaração, e substitui o pagamento em espécie, por um pagamento com crédito tributário que possui junto ao ente tributante. E é por essa razão que, quando não há a apreciação expressa do pedido de compensação, passados 5 anos após a sua apresentação, ocorre a respectiva homologação. Em última análise, o que há é a homologação do lançamento realizado pelo contribuinte,

sendo que o pagamento da obrigação tributária se dá com a utilização do seu direito creditório.

Portanto, tal regra não se aplica ao caso do Recorrente com relação ao Pedido de Restituição de fls. 25/27, datado de 21/12/2006, justamente por se tratar de Pedido de Restituição e não de uma Declaração de Compensação. O Pedido de Restituição não pode ser confundido com uma Declaração de Compensação, muito embora em ambos os casos esteja a se tratar de direito a um crédito tributário. A compensação está sempre atrelada a um lançamento. E é por isso que a ela se aplica o prazo decadencial de 5 anos previsto no art. 150 do CTN. O pedido de restituição não. Ele é independente de qualquer lançamento e requer necessariamente um pronunciamento do Fisco.

Contudo, embora o Fisco deva nortear seus atos observando a eficiência e a celeridade, pois sua ação deve preservar os interesses públicos, nada o impede de, quase seis anos após o Pedido de Restituição (PER) formulado pelo Recorrente, indeferi-lo, por não vislumbrar o direito pleiteado. Não há a homologação tácita desse pedido, porquanto não ocorre qualquer lançamento que enseje a aplicação do artigo 150, § 4º, do CTN, como defende a Recorrente.

Não há previsão legal para essa homologação. De se observar, também, que o Recorrente não rebate a alocação do pagamento (crédito solicitado no PER) ao débito de IOF do período de apuração tratado neste processo, o qual consta confessado em DCTF. Não contesta, portanto, a inexistência do indébito tributário demonstrada no Despacho Decisório, dando margem ao entendimento de que o crédito almejado no Pedido de Restituição, não existe.

Desta forma, considerando que o Recorrente se limitou a argüir a homologação tácita do Pedido de Restituição, com base no artigo 150, § 4º, do CTN, sem trazer qualquer documentação ou argumentação que comprovasse a existência de seu crédito, não há mesmo como acatar o seu pedido.

Desta forma, não merece reparo a decisão de piso quanto ao afastamento da decadência apontada pela recorrente, devendo ser mantida, por entender encontrar-se em consonância com a legislação que rege o assunto.

II - Direito ao crédito presumido de IPI calculado sobre a aquisição de pessoa física

Alega a recorrente que a glosa de créditos advindos da aquisição de calcário (insumo) de pessoa física não-contribuinte das contribuições, teria ocorrido de forma equivocada, tendo em vista a matéria já encontrar-se pacificada pelo STJ, que garantiu a possibilidade do ressarcimento de referidos valores.

No que diz respeito à possibilidade de se incluir as aquisições de insumos de pessoas físicas no cálculo do crédito presumido apurado em conformidade com a Lei nº

9.363/96, o tema foi objeto de recurso repetitivo do STJ (REsp nº 993.164/MG), que consolidou jurisprudência em prol do pleito dos contribuintes, como se verifica da ementa abaixo:

A Primeira Seção do STJ, ao julgar o Recurso Especial n.º 993.164/MG, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 17.12.10, submetido à sistemática do art. 543C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008, decidiu que o crédito presumido de IPI, criado pela Lei 9.363/96, abrange as aquisições de insumos realizadas a pessoas físicas, não contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS. (REsp 1.241.856/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/04/2013, DJe 09/04/2013)

Esta orientação foi consolidada na Súmula 494/STJ, de seguinte teor:

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 REsp nº 993.164/MG, foi julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, e, portanto, vinculante nos julgamentos deste Conselho Administrativo por força do seu Regimento Interno, tem a seguinte ementa:

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. (...)

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 PIS/PASEP 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 nos 7, 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.

(...)

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:

(...)

2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, 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: (...).

8. Consequentemente, 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: (...).

(...)

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008" (REsp 993164/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, unânime, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010).

Por força do art. 62, §2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça para o caso dos autos deve ser reproduzido por este Conselho, sendo reconhecido o direito ao crédito presumido de IPI com relação às aquisições de não contribuintes IPI pessoas físicas.

Dessa forma devem ser revertidas as glosas, reconhecendo-se o direito creditório correspondente.

III - Direito ao crédito presumido de IPI calculado sobre notas fiscais complementares emitidas pela recorrente

Para a recorrente a glosa dos créditos presumidos de IPI vinculados a notas fiscais complementares de aquisição de insumos, emitidas pela própria recorrente, não poderia persistir, pois, segundo seu entendimento, teria o legislador condicionado o aproveitamento do crédito presumido de IPI a uma única condicionante de que as aquisições de MP, PI e ME, para a utilização em seu processo produtivo ocorre-se no mercado interno.

Segundo o entendimento trazido pelo acórdão recorrido, por se tratar de pedido de ressarcimento/compensação de crédito, a prova do direito a esse fica a cargo do contribuinte que, no presente caso, não teria se desincumbido de demonstrar a efetiva existência de seu direito ao crédito.

No âmbito deste Colegiado é pacífico o entendimento de que, nos pedidos de restituição e compensação, o ônus da prova da existência do direito creditório é do contribuinte, conforme exemplificam os acórdãos trazidos abaixo:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/06/2006 a 30/06/2006 PROVA. APRECIÇÃO INICIAL EM SEGUNDA INSTÂNCIA. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. LIMITES. PRECLUSÃO.

A apreciação de documentos não submetidos à autoridade julgadora de primeira instância é possível nas hipóteses previstas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/1972 e, excepcionalmente, quando visem à complementar instrução probatória já iniciada quando da interposição da manifestação de inconformidade.

COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito para o qual pleiteia compensação. (Número do Processo 10880.674831/200954. Relatora LARISSA NUNES GIRARD. Data da Sessão 13/06/2018. Nº Acórdão 3002000.234)

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO DO POSTULANTE.

Nos processos que versam a respeito de compensação ou de ressarcimento, a comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. (Acórdão 3401005.408. Relatora Leonardo Ogassawara de Araújo Branco. Data da Sessão 24/10/2018.)

Assim, é obrigação do contribuinte demonstrar por documentação hábil e idônea, contábil e fiscal, a origem e liquidez do crédito pleiteado, o que no meu sentir, não foi feito.

A partir da folha 903 do presente processo, podemos verificar vasta quantidade de documentos (notas fiscais, cópia de livros de apuração, DCPs), trazidos pela contribuinte recorrente que, em tese, tem o condão de comprovar o direito ao crédito que pleiteia. Ressalta-se que referidos documentos foram juntados pela recorrente em atendimento

a intimação da fiscalização, antes mesmo do protocolo de sua manifestação de inconformidade, ao contrário do que restou apontado pelo acórdão recorrido.

Ressalta-se que ao contrário do que fora decidido no acórdão recorrido, a conclusão do despacho decisório para a glosa dos créditos discutidos no presente tópico foi no sentido de não ser possível o creditamento pela falta de previsão legal para tanto e não falta de provas. A DRJ nesse sentido

Nesse diapasão, considerando o que restou comprovado pela recorrente, entendo que, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.363/96, deve ser garantido o direito de creditar-se do crédito presumido de IPI observado sobre as aquisições de carvão vegetal demonstradas nas notas fiscais complementares de referido insumo, revertendo-se, por consequência, as glosas realizadas pela fiscalização e mantidas pelo acórdão recorrido.

IV - Erros de Cálculo NUFIS e NURAC

Para a recorrente, tantos os cálculos apresentados pela NUFIS no demonstrativo ajustado de crédito total, quanto ao cálculo do crédito final ajustado indicado pela NURAC, estariam equivocados, desconsiderando parte dos créditos que lhe fariam jus.

Considerando o que foi apontado nos tópicos anteriores, temos que existem créditos que devem ser garantidos à recorrente, a uma por existir decisão do STJ que deve ser seguida por este Conselho no que diz respeito à aquisição de MP, PI e ME de pessoa física não contribuinte do IPI, a duas porque restou evidenciado que a recorrente logrou êxito em demonstrar a existência de crédito relacionado a aquisição de insumo (carvão) lastreado pela emissão de notas fiscais complementares e escrituração contábil (documentação hábil a comprovar).

No entanto, no que diz respeito à alegação de que o cálculo realizado pela NURAC não estaria correto pois levou em consideração débitos escriturados a mais de 5 anos, entendo não haver razão da insurgência, vez que, conforme demonstrado não houve a decadência alegada, não havendo o equívoco apontado.

No mesmo sentido, entendo não haver razão para a insurgência contra os cálculos do crédito final ajustado indicado pelo NURAC.

Pretende a recorrente a alteração da forma de apuração dos créditos em discussão. A NUFIS e a NURAC quanto da realização dos cálculos dos créditos básico e presumidos, levou em consideração a legislação aplicada ao assunto, bem como o período de apuração indicado para o ressarcimento.

Desta forma, não merece reparo o acórdão recorrido no que tange as alegações relacionas aos cálculos feitos pelas autoridades fiscais, motivo pelo qual não há como ser realizada a diligência requerida pela recorrente.

V - Conclusão

Por todo o exposto, voto por em afastar a prejudicial de prescrição e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para garantir à recorrente o direito ao crédito presumido de IPI na aquisição de MP, PI e ME de pessoas físicas e cooperativas.

Processo nº 10325.000286/2010-02
Acórdão n.º **3302-007.244**

S3-C3T2
Fl. 18

É como voto.

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator.