



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.900929/2014-18
ACÓRDÃO	3004-000.150 – 3ª SEÇÃO/4ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SISAEX IND COM E EXP LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES DE PIS E COFINS. PESSOAS FÍSICAS. POSSIBILIDADE.

É possível a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 10.276/01, do valor das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, que não sofreram a incidência do PIS e COFINS. Aplicação da *ratio decidendi* do REsp 993.164/MG, DJ 17/12/2010, Rel. Min. Luiz Fux e da Súmula STJ nº 494.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO CRÉDITO PRESUMIDO. ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC. AUSÊNCIA DE DECURSO DO PRAZO DE 360 DIAS PREVISTO NO ART. 24 DA LEI Nº 11.457/2007. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA ESTATAL NÃO CONFIGURADA.

Configura-se a oposição ilegítima estatal ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, quando decorrido o prazo de 360 dias, previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007, sem apreciação da autoridade fazendária, sendo aplicável a Súmula CARF nº 154. Entretanto, não se configura, no presente caso, oposição estatal ao aproveitamento do crédito presumido de IPI, porquanto todo o montante do crédito pleiteado em ressarcimento foi aproveitado imediatamente por meio de declaração de compensação, antes do decurso do prazo de 360 dias.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o crédito presumido de IPI em relação às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, com a consequente recomposição dos DCP.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Dionísio Carvallhedo Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro, Tatiana Josefovicz Belisário e Rosaldo Trevisan (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Em análise no presente processo o litígio decorrente do Despacho Decisório de fls. 2, expedido pelo SCC quando da análise do **PER nº 07005.18466.210513.1.1.01-3907**, transmitido pela pessoa jurídica retro identificada para utilização, mediante ressarcimento, do saldo credor do IPI apurado ao final do **1º trimestre/2013**, da ordem de **R\$622.190,62**, constituído exclusivamente pelo crédito presumido do IPI apurado e escriturado em março/2013. O montante do crédito demandado foi utilizado nas DCOMPs indicadas no referido despacho decisório.

Do exame do pleito resultou o DEFERIMENTO PARCIAL do direito creditório em face da OCORRÊNCIA DE GLOSA DE CRÉDITO PRESUMIDO CONSIDERADO INDEVIDO, EM PROCEDIMENTO FISCAL, nos termos do ato decisório a seguir colacionado:

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
07005.18466.210513.1.1.01-3907	1o. Trimestre/2013	Ressarcimento de IPI	10530-900.929/2014-18

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analizadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:

- Valor do crédito solicitado/utilizado: **R\$ 622.190,62**
 - Valor do crédito reconhecido: **R\$ 8.036,65**
- O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):
- Constatção de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
 - Ocorrência de **glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal**.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual: HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 19995.52444.210513.1.3.01-2107

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
36229.42927.090813.1.3.01-2682 35513.00186.290713.1.3.01-0249 04044.68695.030613.1.3.01-5905 09088.00224.140613.1.3.01-6096
04689.30294.220513.1.3.01-4495

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:
07005.18466.210513.1.1.01-3907

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 28/11/2014.

A consolidação do resultado do procedimento fiscal e a elucidação da motivação e fundamentação das glosas encontra-se consignada no TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL anexo ao despacho decisório disponibilizado ao contribuinte interessado, do qual se extrai, em síntese:

☐ a ação fiscal de que cuida o MPF 0510200-2014-00256-9 tem como objetivo a verificação dos créditos relacionados aos seguintes PER:

Tabela 1

ITEM	PERDCOMP	CRÉDITO PLEITEADO	P.APURAÇÃO
1	07005.18466.210513.1.1.01-3907	R\$ 622.190,62	1º trimestre/2013
2	03092.17987.150813.1.1.01-3014	R\$ 391.660,67	2º trimestre/2013
3	31934.52207.041113.1.1.01-4429	R\$ 575.348,97	3º trimestre/2013

- nos referidos documentos o contribuinte pleiteia o crédito presumido do IPI apurado conforme a Lei nº 10.276/2001, que instituiu o regime alternativo à Lei nº 9.363/96, cuja base de cálculo estabelecida no §1º, do art. 1º é constituída pela somatória da aquisição dos insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários, matérias de embalagem, energia elétrica e combustíveis adquiridos no mercado interno e utilizados no processo de industrialização, bem como daqueles correspondentes ao valor da prestação de serviços de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, sobre a qual incidirá a fórmula prevista no Anexo do referido diploma legislativo;

- as disposições sobre o cálculo, a utilização e a apresentação de informações desse regime alternativo de apuração do crédito presumido do IPI, atualmente são trazidas pela Instrução Normativa SRF nº 420, de 10 de maio de 2004;

- as intimações para apresentação de documentos, notas e livros fiscais e esclarecimentos foram integralmente atendidas e a sua análise resultou nas seguintes constatações:

- o crédito presumido demandado foi corretamente escriturado nos respectivos trimestres de apuração [1º, 2º e 3º/2013] no último mês de cada trimestre, e estornado nos meses de transmissão dos PER, observando-se que os valores pleiteados em ressarcimento correspondem à totalidade do crédito presumido apurado nos DCPs, em face da inexistência de débitos do imposto devido nas operações no mercado interno, decorrente da não fabricação de produtos tributados com alíquota positiva, conforme lista de produtos industrializados pela empresa e conferência, por amostragem, das notas fiscais de saídas relativas ao período;

- os valores informados no DCP quanto à Receita de Exportação foram confirmados e, quanto à Receita Operacional Bruta foram modificados para contemplar as operações efetuadas sob o código CFOP 6.107, correspondentes a “venda de produção do estabelecimento, destinada a não contribuinte”, nos termos do art. 2792 do Decreto nº 3.000, de 1999(Regulamento do Imposto de Renda), adequando-se aos valores consignados no RAUPI e escriturados na contabilidade;

- foram constatadas, nos trimestres em análise (1º, 2º e 3º/2013) compras de matéria-prima [sisal bruto] junto a pessoas físicas, não contribuintes do PIS e da Cofins, e por isso glosadas [ANEXO II - NOTAS FISCAIS EXCLUÍDAS DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - 1º, 2º e 3º TRIMESTRES/2013], uma vez que o ato legal que instituiu o regime alternativo pressupõe, no §1º do art. 1º, para inclusão na base de cálculo do benefício, a efetiva incidência das contribuições nas aquisições;

- também foram constatadas e discriminadas no referido ANEXO II, no período em análise, além de aquisições de sisal bruto, de aquisições de materiais para embalagem realizadas junto a fornecedores optantes pelo simples nacional, não podendo tais aquisições serem consideradas na apuração do crédito presumido, em face do disposto nos arts. 23 e 24 de LC 123/20063 e art. 228 do RIPI/20104, e do entendimento manifestado pelo CARF no Acórdão 3302-00.453, de 01/07/20105.

- em resumo, dos valores indicados pela fiscalizada na linha 12 do DCP, foram desconsiderados aqueles que se referiam a aquisições de pessoas físicas e de empresas optantes pelo Simples, restando incluídos no cálculo as notas fiscais relacionadas no ANEXO I - NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS NA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - 1º, 2º E 3º TRIMESTRES/2013, deste Termo;

- a relação das notas fiscais excluídas da base de cálculo do crédito presumido de IPI, referente ao período de janeiro a setembro/2013, comporá o **Anexo II** e a relação das notas fiscais apropriadas no cálculo do referido crédito constará do **Anexo I**;

- frente às glosas efetuadas nas compras mensais com direito a crédito no período de janeiro a setembro/2013 [junto a pessoas físicas e a empresas optantes do Simples], os valores dos **Estoques Mensais de MP, PI e ME [linha 19 do DCP]** ficaram assim considerados, conforme previsão do art. 15 da IN SRF Nº 420/20046 [item 3.1.4, do TVF]: (...)

- quanto ao **Estoque Inicial do Mês de Janeiro/2013 (Linha 18, do DCP), dado pelo valor de R\$1.163.728,50 – item 3.1.3 do TVF** – informado no DCP a título de estoque inicial de MP, PI e ME no mês de janeiro/2013, deverá ser alterado para R\$43.446,95, em razão dos seguintes fatos:

- a interessada foi submetida a fiscalização sobre a apuração de créditos presumidos de IPI para o período de janeiro a junho de 2012 [MPF nº 0510200 – 2013– 00198 – 4] e, em razão das glosas efetuadas nas aquisições mensais do período fiscalizado, referentes às compras junto a pessoas físicas e CONAB (aquisições não sujeitas ao pagamento das referidas contribuições), houve o ajuste dos valores dos estoques mensais referentes a todo o 1º semestre/2012, para os valores a seguir extraídos daquele TVF, que não pode ser desconsiderados na apuração dos créditos presumidos dos períodos subsequentes: (...)

- em decorrência da vinculação com o crédito apurado na presente fiscalização, o contribuinte foi intimado a apresentar as informações pertinentes às aquisições dos insumos constantes da base de cálculo do crédito presumido, correspondente aos 3º e 4º trimestres/2012, tendo sido aplicado procedimento idêntico ao adotado no âmbito da Fiscalização do 1º semestre/2012, sendo excluídas da base de cálculo do crédito presumido de IPI, referente aos 3º e 4º trimestre/2012, as aquisições efetuadas junto a pessoas físicas e a CONAB, tendo em vista que, de acordo com o disposto no art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001, o aproveitamento de créditos por parte da fiscalizada depende da efetiva incidência das contribuições na operação anterior, o que não ocorre nas situações descritas;

- também foram excluídas as aquisições de produtos cujo estabelecimento fornecedor era optante do SIMPLES à época da emissão dos documentos fiscais, por expressa disposição legal (art. 23 da LC nº 123, de 2006 e art. 228, do Decreto nº 7.212, de 2010); assim como foram excluídas as notas fiscais para as quais não constava identificação do estabelecimento fornecedor;

- ante tais exclusões, **nas aquisições mensais relativas ao 2º semestre/2012**, referentes às compras efetuadas junto a pessoas físicas, CONAB e empresas optantes pelo Simples, necessários os ajustes nos valores dos estoques mensais de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem informados pela fiscalizada no DCP, conforme previsão do art. 15 da IN SRF nº 420, de 2004, ficando assim contemplados os estoques mensais referentes ao ano-calendário de 2012: (...)

- a relação das notas fiscais consideradas no cálculo dos créditos relativos ao 2º semestre/2012, bem como as que foram excluídas, encontram-se anexadas ao processo digital nº 10530.722527/2014-68;

- assim, para o cálculo do crédito presumido de IPI relativo ao 1º trimestre/2013, objeto da presente fiscalização, será considerado na linha 18 do DCP, a título de

“estoque inicial” de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem do mês de janeiro/2013, o valor de **R\$ 43.446,95**, correspondente ao “estoque final” de dezembro/2012, obtido após os procedimentos de fiscalização antes relatados;

- o valor de **R\$925.610,26** [tratado no item 3.1.5 do TVF], também informado no DCP do 1º trimestre/2013 a título de “Acréscimo no mês do valor excluído do ano anterior”, LINHA 23 DO DCP [referente ao estoque existente em 31/12/2012, dos itens identificados como “produtos acabados” (R\$859.710,93); e “produtos intermediários” (R\$65,899,33), correspondente ao valor de

matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados em produtos não acabados e em produtos acabados que não foram vendidos, e que fora excluído na última apuração do crédito presumido referente ao ano-calendário anterior7], **também deve ser alterado para R\$34.553,03**, em face das seguintes considerações:

- trata-se de valor adicionado neste trimestre que fora objeto de exclusão no período anterior, correspondente ao estoque existente em 31/12/2002, no bojo do qual encontram-se as aquisições sem direito a crédito (compras de pessoas físicas, da Conab e de empresas optantes pelo Simples) apuradas no procedimento de verificação fiscal explicitado no item precedente deste relatório, que dele devem ser excluídas;

- aplicando-se a relação percentual do mês de dezembro/2012, indicada na tabela 3 acima (3,733%), resultante da relação entre a soma dos valores de MP, de PI, de ME, acumulados desde o início do ano, que geram direito ao crédito presumido, e a soma dos valores de MP, de PI, de ME adquiridos no mesmo período, o valor a ser utilizado no cálculo perfaz o montante de R\$ 34.553,03 ($R\$925.610,26 * 3,733\%$);

- desse modo, para o cálculo do crédito presumido de IPI relativo ao 1º trimestre/2013, objeto da presente fiscalização, será incluído na linha 23 do DCP, a título de “Acréscimo no mês do valor excluído no ano anterior”, o montante de **R\$ 34.553,03**, efetivamente excluído na linha 22 do DCP relativo ao 4º trimestre/2012, quando do recálculo do crédito relativo a tal período, levando-se em consideração tanto a fiscalização anterior, relativa ao 1º semestre/2012, quanto a documentação entregue pela fiscalizada, concernente ao 2º semestre/2012, ressaltando-se, por conseguinte, a presunção de legitimidade de que gozam os atos administrativos;

- a fiscalizada procede à **apropriação do valor da despesa de energia elétrica** com base na data de vencimento da fatura, mas, somente as despesas de energia elétrica efetivamente consumida no processo produtivo poderão compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI calculado pelo regime da Lei nº 10.276/2001, devendo portanto, ser corrigida a defasagem de dois meses entre o efetivo consumo e a apropriação do valor da fatura, nos seguintes moldes, tanto para o período de julho a dezembro/2012 quanto para o período de janeiro a setembro/2013: (...)

- as faturas nºs 4307137 e 4683734, relativas ao consumo de energia elétrica nos meses de novembro e dezembro/2012, devem ser devidamente apropriadas nos seus respectivos períodos, não devendo prosperar a intenção da fiscalizada que, levando em consideração as datas de vencimento das referidas faturas, as apropriou nos meses de janeiro e fevereiro/2013. Devem ser considerados, portanto, na presente apuração, da seguinte forma o consumo de energia elétrica: (...)

- com base nas glosas e alterações efetivadas, procedeu-se à recomposição da Ficha 6A do DCP, resultando nas planilhas “RECOMPOSIÇÃO DO DCP_1ºTRIMESTRE/2013”; “RECOMPOSIÇÃO DO DCP_2º TRIMESTRE/2013” e RECOMPOSIÇÃO DO DCP_3º TRIMESTRE/2013” constituintes dos **Anexos III, IV e V**, tendo sido corrigidas as inconsistências indicadas no item 85 do TVF quanto ao valor da energia elétrica consumida;

- promovida a nova apuração, os resultados encontram-se sintetizados na tabela a seguir:

Tabela 7

		Crédito Presumido de IPI Acumulado		
		Conforme informado no DCP	Conforme apurado em Auditoria	Glosas efetuadas
2013	Janeiro	147.063,58	2.838,52	144.225,06
	Fevereiro	364.221,38	6.922,91	357.298,47
	Março	622.190,62	8.036,65	614.153,97
	Abril	856.360,03	10.687,76	845.672,27
	Mai	686.555,89	11.774,25	674.781,64
	Junho	1.013.851,29	15.018,98	998.832,31
	Julho	1.158.866,24	15.949,78	1.142.916,46
	Agosto	1.323.316,65	19.148,52	1.304.168,13
	Setembro	1.589.200,26	20.503,91	1.568.696,35

- restaram apurados, portanto, nos respectivos trimestres, os seguintes valores de crédito presumido: **R\$8.036,65 [1º trimestre/2013]**; **R\$6.982,23 [2º trimestre/2013]** e **R\$5.484,93 [3º trimestre/2013]**.

- são partes integrantes e inseparáveis do Termo de Verificação Fiscal os seguintes anexos:

- ANEXO I - NOTAS FISCAIS CONSIDERADAS NA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI- 1º, 2º E 3º TRIMESTRES/2013 [fls. 193/195];

- ANEXO II - NOTAS FISCAIS EXCLUÍDAS DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - 1º, 2º E 3º TRIMESTRES/2013 [fls. 196/212]

- ANEXO III - RECOMPOSIÇÃO DO DCP_1º TRIMESTRE/2013 [fl. 213];

- ANEXO IV - RECOMPOSIÇÃO DO DCP_2º TRIMESTRE/2013 [fl. 214];

- ANEXO V - RECOMPOSIÇÃO DO DCP_3º TRIMESTRE/2013 [fl. 215].

Cientificado do despacho decisório em 17/11/2014[fl. 50], manifestou a interessada a sua **INCONFORMIDADE** em 15/12/2014 por intermédio do arrazoado de fls. 3/49, no qual, em síntese:

- informa tratar-se de empresa industrial dedicada à atividade de preparação e fiação de fibras têxteis naturais, exceto de algodão, e ao comércio atacadista de sisal;

- alega ser ilegítima a exclusão dos **insumos adquiridos de pessoa física e cooperativas** [CONAB] da base de cálculo do crédito presumido, sob os seguintes argumentos:

“As leis 9.363/96 e 10.276/2001, quando determinam a base de cálculo do crédito presumido de IPI, em momento algum, dispõem acerca das exclusões das aquisições de pessoas físicas da base de cálculo do benefício fiscal ora debatido. Este entendimento equivocado é decorrente da IN-SRF 23/1997, cuja ilegalidade já foi reconhecida pela própria Receita Federal ao publicar o DESPACHO No. SN DE 13 /12 /2011 MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF PUBLICADO NO DOU NA PAG. 00057 EM 15 /12 /2011 - Guido Mantega, assim autoriza, como também ATO DECLARATÓRIO No. 14 DE 20 /12 /2011 PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PGFN PUBLICADO NO DOU NA PAG. 00037 EM 22 /12 /2011 - Adriana Queiroz de Carvalho”;

“A Recorrente de fato optou por calcular seu benefício pelo critério da Lei 10.276/2001, que nada mais é que uma forma alternativa de calcular o crédito e que em nada alterou o entendimento do que são matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens”; não há qualquer disposição acerca da não possibilidade de inclusão de aquisições de pessoas físicas”;

“Alegar que aquisições de pessoas físicas não são oneradas pelas contribuições do Pis e da Cofins implica em afirmar que toda cadeia produtiva de insumo produzido por pessoa física é desonerada destas contribuições, o que não é verdade”;

“Assim, não restam dúvidas que se o objetivo do benefício fiscal em debate é desonerar a exportação de produtos através do ressarcimento do PIS e da Cofins dos insumos neles aplicados,

também nos insumos de pessoa físicas há este custo e como tal devem ser ressarcidos aos exportadores”;

“O entendimento da Receita Federal, contra legem, se alvora e pretende criar, como se legislador fosse, condições inexistentes na legislação que instituiu o crédito presumido de IPI, na verdade crédito presumido de que tratam as leis 9.363 e 10.276”;

“A Lei tem por finalidade precípua ressarcir o exportador – a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais – das contribuições de PIS e COFINS incidentes direta ou indiretamente sobre a aquisição de insumos aplicados em mercadorias exportadas”;

“Pois, não há dúvidas, que o objetivo político-jurídico é conceder “crédito fiscal” às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, como novel modalidade de indenização fiscal pelo pagamento, outrora, de contribuições sociais em excesso (PIS/PASEP/COFINS) incidentes sobre os insumos empregados no processo produtivo de mercadorias exportadas, **considerando toda a cadeia de produção destes insumos**”;

“No entanto, com base em meras Instruções Normativas diversas e em especial o art. 5o da IN 420/2004, o fisco consegue chegar a posições diametralmente opostas a lei”;

“A restrição ao direito e a recusa no ressarcimento integral do crédito presumido de que tratam as leis 9.363 e 10.276 é de manifesta ilegalidade e inconstitucionalidade”;

“Assim, aos agentes fiscais cumpre aplicar a Lei – o que parece óbvio – e não sair por aí interpretando normas legais a seu bel prazer”;

“Na Lei inexistente previsão que diga que o benefício é concedido ao produto classificado numa ou noutra posição da TIPI; ou que o produto deve ser tributado ou não tributado pelo IPI, PIS/PASEP ou COFINS; se se trata ou não de contribuinte do IPI, se se trata de produto industrializado, ou ainda, de que as aquisições de insumos de pessoas físicas ou de cooperativas não ensejam direito ao crédito”;

“a Recorrente atende todas as condições para fazer jus ao benefício: é empresa industrial, nacional, exportadora e suporta os encargos de PIS e COFINS de toda cadeia produtiva e que vem embutidos no preço dos produtos que adquire”;

“Desta forma, por todos os motivos expostos, bem como em face do disposto no DESPACHO Nº. SN DE 13 /12 /2011 MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF PUBLICADO NO DOU NA PAG. 00057 EM 15 /12 /2011 combinado com o ATO DECLARATÓRIO Nº. 14 DE 20 /12 /2011 PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PGFN PUBLICADO NO DOU NA PAG. 00037 EM 22 /12 /2011 que reconhecem a ilegalidade da IN 23/1997 e, por consequência, suas reedições que mantiveram a mesma interpretação equivocada da Lei 9.363/96 no que diz respeito as aquisições de insumos de Pessoas Físicas, o crédito da Recorrente deve ser recalculado com a inclusão na base de cálculo dos valores com origem em aquisições de Pessoa física.

- acrescenta também ser ilegítima a exclusão, da base de cálculo, dos **insumos adquiridos de fornecedor optante pelo Simples**, sob os seguintes argumentos:

“adquire de fornecedor pessoa jurídica optante pelo simples o insumo “tecido TNT” e “forro hidrofóbico polipropileno TNT” que é utilizado para confecção de etiquetas para embalagens. Estas etiquetas são industrializadas, por encomenda, por empresa também optante pelo Simples”;

“a agente fiscal que analisou o pleito da Recorrente excluiu também estes insumos, bem como o serviço da industrialização por encomenda da base de cálculo por entender que fornecedor optante do Simples não gera direito a crédito”;

“as pessoas jurídicas optantes pelo Simples são contribuintes de tributos e seus produtos vem onerados pelo PIS e pela Cofins como qualquer outro insumo adquirido de pessoa jurídica que utiliza outro regime de tributação”;

“estão sendo atendidos os pressupostos legais para fruição do benefício fiscal do crédito presumido de IPI, qual seja, recuperar o ônus tributário do PIS e Cofins da cadeia produtiva, que vem embutido no preço dos insumos aplicados aos produtos exportados”;

“O crédito presumido de IPI não é um incentivo fiscal fundado em critérios de não-cumulatividade”;

“é evidente que as disposições dos artigos 23 e 24 da LC n° 123/2006 não tratam do benefício fiscal do crédito presumido de IPI, que é um benefício que recupera os valores de PIS e Cofins na proporção dos insumos, matérias primas e embalagens aplicados aos produtos exportados”;

“O artigo 228 do RIPI, por sua vez, também não está se referindo ao crédito presumido de IPI, mas sim – e nos parece lógico em se tratando de um Decreto que regula o IPI – da apropriação de créditos de IPI”;

“Desta forma, também neste aspecto não há relação com o crédito presumido de IPI que, apesar de ser recuperado com os procedimentos fixados para o IPI, não recupera este imposto, mas sim o custo do PIS e Cofins nos insumos aplicados ao produto exportado”;

“nem um dos artigos apresentados para fundamentar a exclusão das Notas Fiscais de insumos, matérias primas e embalagens de fornecedor optante pelo Simples se aplica ao caso em debate”;

“A própria Receita Federal entende desta forma, pois no ano de 2002, no já tradicional Perguntas e Respostas relativos a DIPJ daquele ano, na pergunta 735 informou”:

735. Empresa produtora/exportadora de produtos industrializados, que adquire MP, PI, ME de empresas optantes pelo SIMPLES, tem direito ao crédito presumido do IPI como ressarcimento do PIS/Pasep e Cofins?

Sim. Não há vedação na legislação do Crédito Presumido de IPI para o aproveitamento do benefício com relação às aquisições de insumos de empresas inscritas no SIMPLES.

“As aquisições de fornecedores optantes pelo SIMPLES também vêm oneradas de PIS e Cofins, de forma que também estes valores devem ser considerados na base de cálculo do benefício para que atinja o objetivo proposto pela Lei 9.363/96, qual seja, ressarcir ao contribuinte industrial exportador os valores de PIS e Cofins integrantes do valor dos insumos aplicados ao produto exportado”.

- sobre a exclusão do estoque inicial do mês de janeiro/2013 [linhas 18/19 do DCP] da base de cálculo do crédito presumido, pondera:

“A Recorrente solicitou o crédito presumido de IPI também no ano de 2012 e já teve emitido o Despacho Decisório daquele período, sendo que nele o agente fiscal julgador entendeu que deveriam ser ajustados os estoques em função da mudança de regime tributário de 2011 para 2012, vale dizer, de lucro real para lucro presumido. E assim, refez todo o estoque do ano e o aplicou ao cálculo do benefício”;

“Inconformada a Recorrente apresentou Manifestações de Inconformidade”;

“O ano de 2012 está sob análise em relação a questão dos estoques e em relação as glosas de compras de fornecedores do SIMPLES e da CONAB e não pode servir de parâmetro para análise de 2013 já que os valores do fisco estão equivocados e não são a expressão da verdade da empresa, como se demonstrou nas Manifestações de Inconformidade que aguardam Despacho”;

“enquanto os processos do ano de 2012 não estiverem decididos, avaliados e concluídos não há que se utilizar qualquer valor no cálculo de 2013 diferente dos valores informados pela Recorrente, que refletem a contabilidade da empresa e o valor correto dos estoques”;

“a questão foi amplamente debatida e aguarda decisão”; “merece ser desconsiderada a pretensão do agente fiscal”.

- quanto à **exclusão do estoque inicial de produtos em elaboração e acabados do mês de janeiro/2013 [linha 23 do DCP] da base de cálculo do crédito presumido**, alega:

“também esta matéria é objeto de manifestação de inconformidade e que também aguarda julgamento”;

“novamente o agente fiscal analisou a questão sem considerar que a empresa Recorrente não tomou créditos de seus insumos no ano anterior por vedação expressa das normas que regem a não cumulatividade”;

“os valores em estoque em 01.01.2013 eram de matérias primas e de produtos acabados cuja exportação iria ocorrer em 2013 e cujos custos, inclusive tributários, estão agregados e embutidos no valor final do produto exportado”;

“informou o valor de produtos acabados ou em elaboração na linha 23, único campo destinado para este fim no DCP, já que a exportação de tais produtos foi alcançada pelo crédito presumido de IPI”;

“tem direito ao crédito presumido de IPI sobre estes produtos, pois além de finalizar os processos de industrialização dos produtos em elaboração, também os produtos acabados estão onerados tributariamente e para que se cumpra o objetivo do benefício fiscal ora debatido devem ser incluídos na base de cálculo”;

“a venda dos produtos para o exterior ocorreu sob regime que lhe autoriza o crédito presumido”; “nenhum crédito de não cumulatividade foi tomado sobre tais produtos e insumos no regime não-cumulativo”.

- pondera, **quanto às compensações**, que **i)** as declarações de compensação foram apresentadas observando-se os preceitos legais e normativos; **ii)** o despacho decisório que indeferiu o crédito somente pode surtir efeitos após percorrer todo o rito do PAF e tornar-se definitivo; enquanto isso, nenhuma compensação poderá ser apreciada e/ou não homologada sob o argumento de inexistência do crédito pelo simples fato de que o crédito utilizado ainda não foi apreciado; **iii)** os débitos compensados estão extintos e não podem ser objeto de cobrança ou impedir emissão de CND;

- requer a **suspensão da exigibilidade dos débitos**, na forma do inciso III, ao art. 151, do CTN;

- pugna pelo direito à **atualização dos créditos pela taxa Selic** na forma estabelecida pela Lei nº 9.250/95, art. 39, §4º, a partir de cada período de apuração do crédito, i) em face do obstáculo imposto pelo Fisco ao seu direito; ii) da equiparação dos institutos da restituição ao do ressarcimento pelos preceitos fixados pelo Decreto nº 2.138/97; iii) dos julgados do CARF nesse sentido;

- requer, ao final, sejam acolhidos os argumentos da defesa para a reforma do despacho decisório e para que seja reconhecido o direito da Recorrente ao crédito Presumido de IPI apurado no 1º trimestre/2013 e que o mesmo seja corrigido monetariamente pela SELIC, a partir do protocolo do Pedido de Ressarcimento e, sejam homologadas as compensações declaradas a ele vinculadas.

Vindos os autos a esta DRJ em 31/03/2020 [fl. 131], entendeu esta Relatora, referendada pelo Presidente da Terceira Turma de Julgamento da então DRJ/JUIZ DE FORA/MG, antes de submeter o presente processo ao julgamento pela Turma, pela necessidade de retorno dos autos à Unidade de Origem, em diligência, em face das glosas e exclusão da base de cálculo do crédito presumido analisado das aquisições realizadas junto a fornecedores optantes pelo simples nacional, nos termos do **Despacho 013/2020-3ª Turma DRJ/JFA, de 03/07/2020 [fls. 132/133]**, sob o seguinte fundamento:

Assim, aplicando procedimento idêntico ao adotado no âmbito da Fiscalização do 1º semestre/2012 já ocorrida, tanto nos períodos relativos ao ano 2013 quanto naqueles referentes ao segundo semestre/2012 foi promovida, dentre outras, a glosa de aquisições realizadas junto a fornecedores optantes pelo simples nacional, com fundamento, segundo a Fiscalização, nos arts. 23 e 24 da LC 123/20061 e art. 228 do RIPI/20102, tendo sido assim, tais aquisições excluídas da base de cálculo do crédito presumido.

Entretanto, em face da orientação expendida no PERGUNTAS E RESPOSTAS PESSOA JURÍDICA 2014, Capítulo XX-IPI, Pergunta 118, a ensejar dúvida relevante sobre este aspecto da base de cálculo do benefício, antes de submeter o presente processo ao julgamento da Terceira Turma necessária se faz a realização de nova apuração considerando a possibilidade de inclusão das aquisições de optantes pelo Simples Nacional, tanto nos períodos relativos ao ano 2013 quanto naqueles referentes ao 2º semestre/2012, nos quais houve a exclusão de tais aquisições da composição da base de cálculo do crédito presumido em análise.

Da realização do procedimento de diligência proposto resultou o **RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL de fls. 216/218**, acompanhado dos **ANEXOS I a VII integrantes do arquivo Não Paginável [fls. 257]**, do qual merece destaque:

Tabela 1 - AC 2012

	C = A + B			Estoques Mensais					
	Compras com direito a crédito	Optantes do Simples	Compras com direito a crédito após a Diligência	Compras com direito a crédito (acumuladas)	Compras totais do mês	Compras totais do mês (acumuladas)	Relação percentual (%)	Conforme informado no DCP	Conforme apurado após Diligência
Janeiro	20.374,72	-	20.374,72	20.374,72	1.496.867,30	1.496.867,30	1,361	190.353,00	2.590,97
Fevereiro	30.045,49	-	30.045,49	50.420,21	654.766,78	2.051.674,08	2,458	207.657,94	5.103,23
Março	32.922,78	-	32.922,78	83.342,99	184.943,28	2.236.617,36	3,726	226.778,28	8.450,43
Abril	15.195,12	-	15.195,12	98.538,11	500.825,28	2.737.442,64	3,600	168.055,59	6.049,40
Maió	14.332,35	-	14.332,35	112.870,46	2.129.182,55	4.866.625,19	2,319	389.241,00	9.027,57
Junho	28.853,94	-	28.853,94	141.724,40	665.957,74	5.432.582,93	2,809	358.448,37	9.351,15
Julho	58.162,17	20.034,63	78.196,80	219.921,20	769.647,60	6.202.230,53	3,546	749.373,37	26.571,58
Agosto	64.305,13	5.491,96	69.797,09	279.718,29	364.390,84	6.566.621,17	4,260	380.932,94	16.226,60
Setembro	15.836,30	9.501,08	25.337,38	305.055,67	616.737,38	7.083.358,55	4,307	105.484,51	4.541,99
Outubro	48.946,26	8.844,44	57.790,70	362.846,37	1.019.326,40	8.102.684,95	4,478	594.327,98	26.614,60
Novembro	48.269,63	18.967,25	67.236,88	430.083,25	728.736,88	8.831.421,83	4,870	327.744,29	15.960,89
Dezembro	54.030,20	25.601,40	79.631,60	609.714,85	2.452.423,40	11.283.845,23	4,517	1.163.728,50	52.568,05
TOTAL	421.274,09	88.440,76	509.714,85						

*Valores de janeiro a junho de 2012 provenientes do procedimento fiscal objeto do MPF nº 0510200.2013.00198-4 (vide Item 3.1.3 do Termo de Verificação Fiscal, de 01/09/2014).

**Valores de julho a dezembro de 2012 considerados neste cálculo em decorrência da sua vinculação com o crédito apurado na presente fiscalização (cálculo do estoque inicial do mês de janeiro/2013).

Tabela 2 - AC 2013

	C = A + B			Estoques Mensais					
	Compras com direito a crédito	Optantes do Simples	Compras com direito a crédito após a Diligência	Compras com direito a crédito (acumuladas)	Compras totais do mês	Compras totais do mês (acumuladas)	Relação percentual (%)	Conforme informado no DCP	Conforme apurado em Auditoria
Janeiro	22.964,27	47.080,90	70.045,17	70.045,17	2.063.395,17	2.063.395,17	1,113	1.708.514,66	19.014,88
Fevereiro	90.300,55	21.363,60	111.664,15	181.709,32	1.922.627,15	3.986.022,32	4,559	2.474.824,32	112.819,90
Março	11.205,50	25.300,88	36.506,38	218.215,70	1.004.340,38	4.990.362,70	4,373	2.039.129,39	89.165,87
Abril	50.965,30	57.183,78	108.149,08	326.364,78	769.401,08	5.759.763,78	5,666	1.385.673,53	78.516,25
Maió	11.754,80	20.173,88	31.928,68	358.293,46	1.020.097,08	6.779.860,86	5,285	1.563.106,51	82.605,06
Junho	68.513,81	19.966,50	88.480,31	446.773,77	1.373.302,61	8.153.163,47	5,480	1.682.380,71	92.190,42
Julho	5.041,74	27.461,49	32.503,23	479.277,00	1.423.908,63	9.577.072,10	5,004	1.927.288,64	96.448,64
Agosto	66.215,00	16.134,00	82.349,00	561.626,00	1.524.722,00	11.101.794,10	5,059	2.174.379,71	109.999,17
Setembro	14.448,00	13.776,50	28.224,50	589.850,50	974.606,50	12.076.400,60	4,884	1.724.431,80	84.226,82
TOTAL	341.408,97	248.441,53	589.850,50						

7. Diante da nova apuração, foram confeccionados os seguintes anexos a esse Relatório:

a. **Anexo I** – Notas Fiscais consideradas na base de cálculo do crédito presumido de IPI – 3º e 4º trimestres/2012; b. **Anexo II** – Notas Fiscais excluídas da base de cálculo do crédito presumido de IPI – 3º e 4º trimestres/2012;

c. **Anexo III** – Notas Fiscais consideradas na base de cálculo do crédito presumido de IPI – 1º, 2º e 3º trimestres/2013;

d. **Anexo IV** – Notas Fiscais excluídas da base de cálculo do crédito presumido de IPI – 1º, 2º e 3º trimestres/2013;

8. Também em função do exposto nos parágrafos anteriores deste Relatório, com base nas alterações efetivadas, procedeu-se à recomposição da Ficha 6A do Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) e, como resultado, foram elaborados os anexos a seguir mencionados:

e. **Anexo V** - Recomposição do DCP_1º trimestre/2013;

f. **Anexo VI** - Recomposição do DCP_2º trimestre/2013; e

g. **Anexo VII** - Recomposição do DCP_3º trimestre/2013.

9. Registre-se que, além do período objeto de análise no TVF retrocitado (1º, 2º e 3º trimestres/2013), foram refeitos também os cálculos relativos aos 3º e 4º trimestres/2012, conforme pode ser observado na “tabela 1”, em decorrência da sua vinculação com o crédito ora apurado. De fato, para o cálculo do crédito, necessário levar em consideração:

9.1. O valor do estoque inicial do mês de janeiro/2013: para o cálculo do crédito presumido de IPI relativo ao 1º trimestre/2013, foi considerado na linha 18 do DCP, a título de “estoque inicial” de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem do mês de janeiro/2013, o valor de **R\$ 52.568,05**, correspondente ao “estoque final” de **dezembro/2012**, obtido após os procedimentos de reajuste relatados supra; e

9.2. O valor informado como saldo anterior no mês de janeiro/2013: sobre o valor de R\$ 925.610,26 informado pela empresa a título de “Acréscimo no mês do valor excluído no ano anterior”, na linha 23 do DCP, referente ao 1º trimestre/2013, foi aplicada a relação percentual do mês de dezembro/2012, indicada na “tabela 1” acima (4,517%), resultante da relação entre a soma dos valores de MP, de PI, de ME, acumulados desde o início do ano, que geram direito ao crédito presumido, e a soma dos valores de MP, de PI, de ME adquiridos no mesmo período. Dessa forma, o valor a ser utilizado no cálculo perfaz o montante de **R\$ 41.809,32** (R\$ 925.610,26 * 4,517%).

10. Por fim, de acordo com a aludida reconstituição do DCP, serão demonstradas as glosas dos créditos presumidos de IPI, após Diligência, tendo sido apurados os valores de **R\$ 11.914,47 (onze mil, novecentos e quatorze reais e quarenta e sete centavos)**, R\$ 10.695,45 (dez mil, seiscentos e noventa e cinco reais e quarenta e cinco centavos) e R\$ 7.660,65 (sete mil, seiscentos e sessenta reais e sessenta e cinco centavos), para os 1º, 2º e 3º trimestres/2013, respectivamente:

Tabela 3
Crédito Presumido de IPI Acumulado

		Conforme informado no DCP	Conforme apurado após a Diligência	Glosas efetuadas
2013	Janeiro	147.063,58	4.892,73	142.170,85
	Fevereiro	364.221,38	9.829,25	354.392,13
	Março	622.190,62	11.914,46	610.276,16
	Abril	856.360,03	16.799,80	839.560,23
	Maio	686.555,89	18.562,83	667.993,06
	Junho	1.013.851,29	22.609,91	991.241,38
	Julho	1.158.866,24	24.531,67	1.134.334,57
	Agosto	1.323.316,65	28.355,53	1.294.961,12
	Setembro	1.589.200,26	30.270,55	1.558.929,71

Ciente do Relatório de Diligência Fiscal e dos Anexos I a VII que o integram, em 04/02/2021 [fls. 261], manifestou-se a interessada em 05/03/2021 [fls. 263] por intermédio do expediente de fls. 264 no qual expressamente declara:

A interessada concorda com os cálculos apresentados para a matéria modificada conforme Relatório de Diligência Fiscal integrante deste processo.

Nestes termos, vieram os autos a esta DRJ06-13ª Turma de Julgamento [antes, DRJ/JUIZ DE FORA/MG – 3ª Turma de Julgamento] em 05/03/2021, para julgamento.

Apensado ao presente processo o de número **11080.734695/2018-38** [Termo de Apensação de fls. 266], referente a NOTIFICAÇÃO DE LANÇAMENTO DA MULTA POR COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA vinculada ao crédito aqui analisado, também impugnado e que será oportunamente julgado.

A 13ª Turma da DRJ06, Acórdão nº 106-013.735, deu parcial provimento à manifestação de inconformidade. A decisão restabeleceu as aquisições de optantes pelo Simples na base de cálculo do crédito presumido. Por isso, reconheceu o direito creditório adicional de **R\$3.877,82** relativamente ao Crédito Presumido apurado no 1º trimestre/2013, a ser utilizado para a homologação parcial das compensações declaradas a ele vinculadas, até o limite deste direito creditório reconhecido.

Em Recurso Voluntário, a Recorrente ratifica os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade. Ao final, sustenta e requer:

Diante de tudo o que foi dito e apontado na presente peça de inconformidade, e confiando nos conhecimentos jurídicos do ilustre Julgador, e ainda, considerando:

que o benefício fiscal instituído pela Lei nº 9.363/96, em face dos cálculos apresentados pela Recorrente com base no critério alternativo fixado pela Lei 10.276/01 e devidamente auditados pelo agente fiscal da Receita Federal, em face de tratar-se de benefício fiscal concedido à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, e em face da doutrina e das decisões do Conselho de Contribuintes e do Poder Judiciário que reconhecem o direito subjetivo à Requerente de ressarcir-se do crédito presumido do IPI decorrente da exportação de mercadorias nacionais, apurado no 1º Trimestre de 2013, no montante de R\$ 622.190,62.

REQUER-SE:

1. Seja reformado o Acórdão em epígrafe, para o fim de reconhecer integralmente o crédito requerido pela Recorrente;

2. Que sejam aplicados e observados neste processo o entendimento do DESPACHO SN DE 13/12/2011 -MINISTÉRIO DA FAZENDA - MF PUBLICADO NO DOU NA PAG. 00057 EM 15 /12 /2011 combinado com o ATO DECLARATÓRIO No. 14 DE 20 /12 /2011 PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL - PGFN PUBLICADO NO DOU NA PA G. 00037 EM 22 /12 /2011 que reconhecem a ilegalidade da IN 23/1997 e, por consequência, suas reedições, que mantiveram a mesma interpretação equivocada da Lei 9.363/96 e 10.276/2001 no que diz respeito as aquisições de insumos de Pessoas Físicas, Cooperativas e igualmente aplicável as aquisições de insumos efetuadas da Conab;

3. Que atendido o item 2 acima, seja determinado o ressarcimento integral do crédito requerido pela Recorrente no período referente ao 1ºT/2013 e que para tanto seja determinada a inclusão na base de cálculo os insumos adquiridos de Pessoas Físicas, de Cooperativas e da Conab, eis que de acordo com as Leis 9.363/96 e 10.276/01;

4. Que seja determinada a inclusão dos estoques informados pela Recorrente na base de cálculo do benefício fiscal em debate, tanto os valores informados nas linhas 18 e 19 do DCP (estoques mensais) como os valores informados na 23 do DCP, eis que representam os valores corretos conforme escrituração contábil e fiscal da empresa, de forma que somente através da inclusão de tais valores na base de cálculo do crédito ora pleiteado será possível cumprir plenamente o objetivo do crédito presumido de IPI na forma prescrita pelas Leis 9.363/96 e 10.276/01;

5. Seja definitivamente afastada a aplicação/utilização do valor dos estoques calculados por agente fiscal em Despacho Decisório do ano de 2012, até que se julgue definitivamente aqueles períodos, que aguardam julgamento, eis que os valores lá apurados não expressam a realidade da empresa;

6. Reconhecido o direito crédito da Recorrente na forma dos itens anteriores, sejam homologadas as compensações de débitos vinculadas ao processo, eis que foram efetuadas na forma prescrita em lei e nos limites do crédito pleiteado;

7. Se assim não entender o ilustre julgador, que seja determinada a imediata suspensão da exigência do crédito tributário em face das disposições do artigo 151 do Código Tributário Nacional até que seja proferido despacho decisório definitivo.

8. Determinar que todos os valores de créditos constantes do pedido de ressarcimento sejam atualizados mediante a incidência da SELIC, a partir do protocolo do Pedido de Ressarcimento dos créditos, em face das disposições das disposições do Decreto nº 2.138/97 e parágrafo 4º do artigo 39 da Lei 9.250/95;

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Semíramis de Oliveira Duro**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de interposição, devendo ser conhecido.

- **INCLUSÃO DE INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOA FÍSICA E COOPERATIVAS, DO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO**

A Recorrente defende que, em síntese, às normas do crédito presumido da Lei nº 10.276/2001 aplicam-se as normas estabelecidas pela Lei nº 9.363/96:

(...) o crédito presumido de que tratam as Leis 9.363 e 10.276 foi concedido às EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS, sendo que a LEI NUNCA fez menção de que o benefício fiscal é concedido ao tipo de produto (industrializado ou não industrializado, produto primário, tributado, isento ou não tributado) e tampouco se manifestou quanto à origem dos insumos aplicados aos produtos fabricados e exportados, conforme quer fazer parecer a autoridade fiscal.

A fiscalização glosou os créditos presumidos decorrentes da aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativas, por entender que não havia suporte legal para esse creditamento.

Dispõe o art. 1º da Lei nº 9.363/96:

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 nº 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.

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.

A controvérsia foi pacificada no STJ, na Súmula nº 494 e no REsp 993.164-MG, julgado sob a sistemática de recursos repetitivos. Dessa forma, no cálculo do crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, podem ser computadas as aquisições de insumos de fornecedores não sujeitos à tributação pelo PIS e pela COFINS.

Confira-se:

Súmula nº 494 do STJ

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 (Primeira Seção, DJ 13/08/2012).

REsp 993.164 – MG, DJ 17/12/2010

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que: (...)

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: (...)

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 subjacente, 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. 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: 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. Entrementes, 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.

Por imperativo do art. 98 do RICARF, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em sede Recurso Representativo de Controvérsia, para reconhecer a possibilidade de inclusão, na base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363/96, do valor das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, que não sofreram a incidência do PIS e COFINS.

Contudo, no caso dos autos, está-se diante do crédito da **Lei nº 10.276/2001**:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

Entendo aplicar-se ao caso a *ratio decidendi* do REsp 993.164/MG, DJ 17/12/2010, Rel. Min. Luiz Fux e da Súmula STJ nº 494, para permitir a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 10.276/01, do valor das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, que não sofreram a incidência do PIS e COFINS.

Isso porque tanto na Lei nº 9.363/96 quanto na Lei nº 10.276/01 não consta restrição ao creditamento em relação às aquisições de pessoas físicas e cooperativas.

A respeito da impossibilidade dessa restrição, cito o Acórdão nº 9303-015.042, j. 10 de abril de 2024:

Ementa

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

RESP 993.164. ILEGALIDADE IN 23/97. RESTRIÇÃO. A ratio do REsp 993.164 abarca somente a ilegalidade da IN 23/97 e a Lei 9.393/96 em nada alterando a apuração do crédito presumido pelo método alternativo da Lei nº 10.276, de 2001.

LEI 10.276/01. RESTRIÇÃO. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE. Na esteira do quanto decidido pelo Tribunal da Cidadania não houve qualquer alteração entre a base de cálculo do crédito presumido descrito na Lei nº 10.276, de 2001 e na Lei 9.393/96, destarte, não há base legal para afastar da hipótese de crédito as aquisições de pessoas físicas.

Voto

(...) em uma primeira leitura a ratio disposta no REsp 993.164 é aplicável também para PERMITIR O CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS SOB A ÉGIDE DA LEI 10.276/01, visto que o verbete sumular (que segundo DIDIER é o enunciado normativo da ratio decidendi) dispõe sem quaisquer ressalvas: Súmula 494 – STJ 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.

No entanto, a causa de pedir do REsp 993.164 é somente a ilegalidade da IN 23/97, não somente pois esta causa é citada por diversas vezes no relatório, como também pois a contribuinte opôs embargos de declaração pleiteando a extensão do decisum para instruções normativas posteriores à 23/97 e teve seu pedido negado pelo ilustre Ministro Napoleão Nunes Maia: (...)

O artigo 1º da Lei 9.363/96 fixa a possibilidade de aproveitamento de crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e COFINS “incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo”. Em complemento o artigo 2º da mesma norma dispõe que a base de cálculo “será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior”.

Desta forma, ao contrário do que defende respeitável jurisprudência desta Casa, o artigo 1º da Lei 9.363/96 não faz “referência geral às contribuições para as quais o benefício do crédito presumido quer compensar” mas define a base de cálculo deste benefício, base de cálculo esta que é idêntica àquela descrita na Lei 10.276/01.

(...)

Não havendo qualquer alteração na composição da base de cálculo entre as Leis 10.276/01 e 9.363/96, de rigor a manutenção do entendimento fixado em repetitivo (fundamento com o qual concordo), como, inclusive, vem decidindo o próprio Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO ALTERNATIVO DE IPI. RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS. ARTS 1º E 6º, DA LEI N. 9.363/96 E LEI N. 10.276/2001. ILEGALIDADE DO ART. 5º, 2º, DA IN/SRF N. 420/2004. CORREÇÃO MONETÁRIA. SÚMULA N. 411/STJ. 1. O art. 2º, 2º, da Instrução Normativa n. 23/97, impôs limitação ilegal ao art. 1º da Lei n. 9.363/96, quando condicionou gozo do benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições para o PIS/PASEP e COFINS. Tema já julgado pelo recurso representativo da controvérsia REsp. n. 993.164/MG, Primeira Seção, Rel. Min. Luiz Fux, julgado em 13.12.2010. Lógica que também se aplica ao art. 5º, 2º, da IN/SRF n. 420/2004, especifica para o crédito presumido alternativo previsto na Lei n. 10.276/2001, por possuir idêntica redação. (RESP 1313043/RS).

Logo, deve ser reconhecido o crédito presumido de IPI em relação às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

- **EXCLUSÃO DO ESTOQUE INICIAL DO MÊS DE JANEIRO/2013 (LINHAS 18/19 DO DCP) DO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO**
- **EXCLUSÃO DO ESTOQUE INICIAL DE PRODUTOS ACABADOS DO MÊS DE JANEIRO/2013 (LINHA 23 DO DCP) DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO**

Esclarece o Contribuinte que o ajuste do estoque inicial do mês de janeiro de 2013 é indevido:

A Recorrente solicitou o crédito presumido de IPI também no ano de 2012 e já teve emitido o Despacho Decisório daquele período, sendo nele o agente fiscal julgador entendeu que deveriam ser ajustados os estoques em função da mudança de regime tributário de 2011 para 2012, vale dizer, de lucro real para lucro presumido. E assim, refez todo o estoque do ano e o aplicou ao cálculo do benefício.

(...)

O ano de 2012 está sob análise em relação a questão dos estoques e em relação as glosas de compras de fornecedores pessoas físicas e CONAB e não pode servir de parâmetro para análise de 2013 já que os valores do fisco não estão equivocados e não são a expressão da verdade da empresa. Referidos processos aguardam julgamento dos Recursos Voluntários apresentados ao CARF.

Assim, enquanto os processos do ano de 2012 não estiverem decididos, avaliados e concluídos não há que se utilizar qualquer valor no cálculo de 2013 diferente dos valores informados pela Recorrente, que refletem a contabilidade da empresa e o valor correto dos estoques.

Prossegue, reclamando que a autoridade fiscal entendeu não ter direito a Recorrente sobre os valores informados na linha 23 do DCP a título de “Acréscimo no mês do valor excluído no ano anterior” e utilizou os valores apurados na análise de 2012. Defende que:

A alegação de que a Recorrente era optante do lucro real, que já havia tomado créditos com origem na não-cumulatividade e que não apresentou DCP no trimestre anterior para ter direito a tal inclusão é totalmente equivocada.

No entanto, novamente o agente fiscal analisou a questão sem considerar que a empresa Recorrente não tomou créditos de seus insumos no ano anterior por vedação expressa das normas que regem a não cumulatividade, já transcritas acima.

Sendo assim, os valores em estoque em 01.01.2013 eram de matérias primas e de produtos acabados cuja exportação iria ocorrer em 2013 e cujos custos, inclusive tributários, estão agregados e embutidos no valor final do produto exportado.

Desta forma, tendo em vista prestar informações de maneira mais clara e verdadeira possível, a Recorrente detalhou em seu DCP o valor por tipo de produto que tinha em estoque. E, em sendo assim, informou o valor de produtos acabados ou em elaboração na linha 23, único campo destinado para este fim no DCP, já que a exportação de tais produtos foi alcançada pelo crédito presumido de IPI.

A Recorrente reclama do ajuste do estoque inicial, em Janeiro/2013 [linha 18, do DCP] originário dos estoques apurados em 2012, que considera indevido. E da exclusão do estoque inicial de produtos acabados do mês de janeiro/2013.

O procedimento fiscalizatório que gerou o ajuste dos estoques em relação a 2012 é objeto de outros processos, os de nº 10530.900644/2013-98 e 10530.900645/2013-32.

Entretanto, a diligência determinada pela decisão de piso reajustou os estoques, para os trimestres de 2012 e de 2013, ao reverter as glosas das compras de empresas optantes pelo Simples Nacional. É o item 6, do relatório fiscal de e-fls. 216/218:

Diante do exposto, e em atendimento à solicitação do Órgão Julgador, foram incluídos na apuração do crédito os valores relativos às aquisições em comento, tendo sido apurados os valores consignados nas tabelas abaixo em relação às “compras com direito a crédito” e aos “estoques”:

Tabela 1 - AC 2012

	A			B			C = A + B			Estoque Mensal	
	Compras com direito a crédito	Optantes do Simples	Compras com direito a crédito após a Dilegência	Compras com direito a crédito	Compras com direito a crédito acumuladas	Compras totais do mês	Compras totais do mês (acumuladas)	Relação percentual (%)	Conforme Informado no DCP	Conforme apurado após Dilegência	
Janeiro	20.374,72	-	20.374,72	20.374,72	20.374,72	1.496.887,30	1.496.887,30	1,361	190.353,00	2.590,97	
Fevereiro	30.045,49	-	30.045,49	50.420,21	50.420,21	554.786,78	2.051.674,08	2,458	207.657,94	5.103,23	
Março	32.922,78	-	32.922,78	83.342,99	83.342,99	184.943,28	2.236.617,36	3,726	226.778,28	8.450,43	
Abril	15.195,12	-	15.195,12	98.538,11	98.538,11	500.825,28	2.737.442,64	3,600	168.055,59	6.049,40	
Mai	14.332,35	-	14.332,35	112.870,46	112.870,46	2.128.182,55	4.865.625,19	2,319	389.241,00	9.327,27	
Junho	28.853,94	-	28.853,94	141.724,40	141.724,40	565.957,74	5.432.582,93	2,629	358.448,37	9.351,15	
Julho	58.162,17	20.034,63	78.196,80	219.921,20	219.921,20	769.647,60	6.202.230,53	3,546	749.373,37	26.571,58	
Agosto	54.305,13	5.491,56	59.797,09	279.718,29	279.718,29	364.390,64	6.566.621,17	4,260	380.932,94	16.226,60	
Setembro	15.836,30	9.501,08	25.337,38	305.055,67	305.055,67	516.737,38	7.083.358,55	4,307	105.454,51	4.541,99	
Outubro	48.945,25	8.844,44	57.789,70	362.845,37	362.845,37	1.019.326,40	8.102.684,95	4,478	594.327,98	25.614,60	
Novembro	48.269,63	18.967,25	67.236,88	430.082,25	430.082,25	728.796,88	8.831.421,83	4,870	327.744,29	15.960,89	
December	54.032,20	25.031,42	79.063,62	509.145,87	509.145,87	2.452.423,40	11.283.845,23	4,517	1.163.728,92	52.588,05	
TOTAL	422.274,09	88.446,76	510.720,85	509.714,85	509.714,85	2.452.423,40	11.283.845,23	4,517	1.163.728,92	52.588,05	

*Valores de janeiro a junho de 2012 provenientes do procedimento fiscal objeto do MPF nº 0510300.3013.00198-4 (vide Item 3.1.3 do Termo de Verificação Fiscal, de 01/09/2014).

**Valores de julho a dezembro de 2012 considerados neste cálculo em decorrência da sua vinculação com o crédito apurado na presente fiscalização (cálculo do estoque inicial do mês de janeiro/2013).

Tabela 2 - AC 2013

	A			B			C = A + B			Estoque Mensal	
	Compras com direito a crédito	Optantes do Simples	Compras com direito a crédito após a Dilegência	Compras com direito a crédito	Compras com direito a crédito acumuladas	Compras totais do mês	Compras totais do mês (acumuladas)	Relação percentual (%)	Conforme Informado no DCP	Conforme apurado em Auditoria	
Janeiro	22.964,27	47.060,90	70.045,17	70.045,17	70.045,17	2.063.395,17	2.063.395,17	1,113	1.708.514,66	19.014,68	
Fevereiro	90.300,55	21.363,60	111.664,15	181.709,32	181.709,32	1.922.627,15	3.986.022,32	4,559	2.474.824,32	112.819,90	
Março	11.205,50	25.300,88	36.506,38	218.215,70	218.215,70	1.004.340,38	4.990.362,70	4,373	2.039.129,39	89.165,87	
Abril	50.965,30	57.183,78	108.149,08	326.364,78	326.364,78	769.401,08	5.759.763,78	5,666	1.385.673,53	78.516,25	
Mai	11.754,80	22.172,89	33.927,69	360.292,47	360.292,47	1.030.097,08	6.789.860,86	5,285	1.583.105,51	82.605,06	
Junho	68.513,81	18.968,93	87.482,74	447.775,21	447.775,21	1.373.302,81	8.163.163,67	5,490	1.682.380,71	92.190,42	
Julho	5.041,74	27.461,49	32.503,23	479.277,00	479.277,00	1.423.908,63	9.587.072,30	5,004	1.927.268,64	96.448,64	
Agosto	66.215,00	16.134,00	82.349,00	561.626,00	561.626,00	1.524.722,00	11.101.794,30	5,059	2.174.379,71	109.999,17	
Setembro	14.448,00	13.775,50	28.223,50	589.850,50	589.850,50	974.606,50	12.076.400,80	4,884	1.724.431,60	84.226,82	
TOTAL	341.406,97	248.441,53	589.850,50	589.850,50	589.850,50	974.606,50	12.076.400,80	4,884	1.724.431,60	84.226,82	

Dessa forma, cabe a alteração da base de cálculo para inclusão das aquisições de pessoas físicas e CONAB, com Recomposição do DCP do 1º trimestre/2013 (objeto deste processo), além das alterações reflexas no valor do estoque de janeiro/2013 – Linhas 18 e 23 do DCP.

Em suma, considerando o deferimento do primeiro tópico deste voto, é devido o reajuste do estoque para inclusão das aquisições de pessoas físicas e CONAB pela unidade de origem, na liquidação desta decisão.

DAS COMPENSAÇÕES

A Recorrente repete os argumentos da manifestação de inconformidade, no sentido de que o despacho decisório que indeferiu o crédito somente pode surtir efeitos após percorrer todo o rito do PAF e tornar-se definitivo, não podendo, enquanto isso, nenhuma compensação ser apreciada e/ou não homologada sob o argumento de inexistência do crédito pelo simples fato de que o crédito utilizado ainda não foi apreciado. Dessa forma, sustenta que as compensações declaradas somente poderiam ser apreciadas após decisão definitiva acerca da procedência do direito creditório.

Sobre isso, transcrevo o voto condutor da DRJ:

A compensação de tributos é hipótese especial de extinção de créditos tributários cujas linhas gerais vieram traçadas no art. 170 da Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional (CTN), estando atualmente regulada pelo art. 74, da Lei 9.430/96, autorizativa da compensação nos seguintes termos:

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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Assim, a compensação, regida pelas disposições do art. 74 da Lei 9.430/96 com as posteriores alterações, deve ser efetuada mediante entrega de Declaração de Compensação, da qual constarão os créditos utilizados [no caso, saldo credor do IPI passível de ressarcimento] e os respectivos débitos compensados, devendo a DCOMP ser precedida do pedido de ressarcimento, na forma do §8º, do art. 21, da IN RFB nº 1300/2012.

É certo que o instituto da compensação – em que duas obrigações extinguem-se até onde se compensarem – pressupõe a existência de crédito a lhe dar lastro, cujo atributo de liquidez e certeza é objeto de verificação *a posteriori* pelo Fisco, em se tratando de compensação tributária.

O contribuinte não postula e aguarda o deferimento da compensação: independente de prévio exame por parte do Fisco promove de iniciativa própria o encontro de contas com a apresentação da DCOMP, que tem o condão de extinguir o débito sob condição resolutória de ulterior homologação. Somente após a transmissão da DCOMP é que o Fisco poderá fiscalizar a regularidade do procedimento e submeter a homologação, ocasião em que poderá confirmar o procedimento realizado ou eventualmente não homologá-lo, total ou parcialmente, observado, obviamente, o prazo de 5 anos da data da transmissão do documento, que uma vez transcorrido sem que a Fazenda se manifeste resulta na extinção em definitivo do débito do contribuinte, pela homologação tácita da compensação.

Portanto, constituindo o instituto da compensação o encontro de duas dívidas [do Fisco para com o Contribuinte – o direito creditório – e do contribuinte para com o Fisco – o débito a ser extinto], analisado o lastro creditório da compensação e não confirmada a sua liquidez e certeza, há de ser não homologada simultaneamente a compensação declarada, sob pena de extinção definitiva do débito pelo transcurso do prazo conferido à Fazenda Pública para manifestação. Ressalve-se a faculdade conferida ao contribuinte de apresentar manifestação de inconformidade contra o indeferimento do pedido ou a não homologação da compensação, como ocorrido no presente caso e, posteriormente, se for o caso, de recurso ao CARF no caso de julgada improcedente a manifestação de inconformidade. Contrário senso, se julgada procedente a inconformidade, a compensação será homologada ante o reconhecimento do direito creditório em fase do contencioso administrativo.

Acatar a tese da defendente de impossibilidade de não homologação da compensação enquanto não percorrido o rito do PAF relativamente ao indeferimento do pedido de ressarcimento mostra-se despropositado; a uma, porque implicaria a dissociação de dois polos que pela natureza do instituto estão

intrinsecamente ligados; a duas, porque resultaria na homologação tácita de todas as DCOMPs, mostrando-se inócua a análise da liquidez e certeza do crédito.

Nada há, sob nenhum ponto de vista, que justifique o processamento da análise do direito creditório em uma tramitação própria, distinta e prévia à da análise das compensações a ele vinculadas, como pretendido pela manifestante. A análise da certeza e liquidez do crédito ocorre em função de uma demanda gerada pelo pedido de ressarcimento isoladamente transmitido e/ou de uma declaração de compensação a ele vinculada. Somente há sentido em analisar o crédito se for para deferir/indeferir o pedido e/ou homologar/não homologar a compensação a ele vinculada, mesmo porque a demanda da interessada é uma DCOMP extintiva de débitos, que pela natureza do instituto da compensação pressupõe a indicação de um crédito passível de ressarcimento a lhe dar lastro. Uma compensação não existe sem o seu lastro, logo, a análise da qualidade do crédito resulta, necessária e imediatamente, na confirmação ou não da extinção do débito pela compensação.

Por fim, a alegação de que os débitos compensados estão extintos e não podem ser objeto de cobrança, também não procede. Frise-se que a extinção dos débitos pela compensação se dá sob condição resolutória de sua ulterior homologação, na forma do §2º do art. 74, da Lei nº 9.430/96 [incluído pela Lei nº 10.637/2002]. Desse modo, uma vez não homologada a compensação em face do indeferimento do seu lastro creditório, resolve-se a condição e o contribuinte será cientificado e intimado a pagar o débito indevidamente compensado, facultando-lhe a apresentação da manifestação de inconformidade, na forma dos §§ 7º e 9º do mencionado art. 74.

Em síntese, não há fundamento legal para o pedido da Recorrente.

DIREITO À ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS PLEITEADOS À TAXA SELIC

É legítima a incidência de correção monetária sobre os créditos presumidos, em virtude do pedido de ressarcimento contra o qual houve a oposição ilegítima do fisco, consubstanciada no despacho decisório denegatório.

Em regra, o aproveitamento de créditos escriturais não implica em correção monetária, salvo quando o Fisco opõe resistência ilegítima ao creditamento.

É o teor da Súmula nº 411 do STJ:

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

Esse tema também está sob o manto das decisões vinculantes do STJ, nos REsp 1.035.847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, e o já citado acima REsp 993.164, Rel. Ministro Luiz Fux, julgadas sob a sistemática de recursos repetitivos. Confira-se:

REsp 1.035.847 – RS, DJ 03/08/2009

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o 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 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

REsp 993.164

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

(...)

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.

Todavia, a oposição ilegítima está configurada apenas após o decurso do prazo de 360 dias, previsto pelo art. 24 da Lei nº 11.457/07.

O STJ fixou entendimento, no REsp 1.138.206 - RS (Rel. Ministro Luiz Fux, DJ 01/09/2010), em sede também de recurso repetitivo, que a duração razoável do processo administrativo é de 360 dias, determinado a aplicabilidade do art. 24 da Lei nº 11.457/07 aos processos em curso:

TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, *in verbis*: "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."

2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; REsp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal -, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

4. *Ad argumentandum tantum*, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quiçá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o

próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do *thema judicandum, in verbis*: (...)

5. A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris: "

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).

8. O art. 535 do CPC resta incólume se o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

Nesse sentido, a Súmula CARF n° 154:

Súmula CARF 154

Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07.

Logo, a correção monetária pela Taxa Selic deve incidir a partir do fim do prazo de que dispõe a administração para apreciar o pedido do contribuinte, que é de 360 dias (art. 24 da Lei nº 11.457/07).

Entretanto, no presente caso, não houve oposição ilegítima. Explico.

O total do crédito presumido pleiteado foi aproveitado por declaração de compensação apresentada pelo Contribuinte.

O Contribuinte protocolou o pedido de ressarcimento e utilizou o seu valor em compensação protocolada antes de 360 dias, portanto o crédito foi aproveitado de maneira imediata, já que a compensação extingue o crédito sob condição resolutória.

O montante do crédito integral do crédito foi posto no PER nº 07005.18466.210513.1.1.01-3907, transmitido em 21/05/2013. E as DCOMPs indicadas no despacho decisório foram todas transmitidas em curto espaço de tempo, portanto, dentro de 360 dias da data de transmissão do PER, ou seja, em 21/05/2013, 22/05/2013, 29/07/2023 etc.

Nesse sentido:

Acórdão nº 9303-010.598, 12 de agosto de 2020

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002 CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF 154. Constatada a oposição ilegítima ao ressarcimento de crédito presumido do IPI, a correção monetária, pela taxa Selic, deve ser contada a partir do encerramento do prazo de 360 dias para a análise do pedido do contribuinte, conforme o art. 24 da Lei nº 11.457/07. No presente caso não houve oposição estatal ao aproveitamento do crédito presumido de IPI, sendo que todo o montante autorizado foi aproveitado imediatamente por meio de declaração de compensação.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial para reconhecer o crédito presumido de IPI em relação às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, com a conseqüente recomposição dos DCP.

Assinado Digitalmente

Semíramis de Oliveira Duro