



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.900930/2014-34
ACÓRDÃO	3004-000.151 – 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: 01/04/2013 a 30/06/2013

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

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. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no

Acórdão nº 3004-000.150, de 05 de março de 2026, prolatado no julgamento do processo 10530.900929/2014-18, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Rosaldo Trevisan – Presidente Redator

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

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de IPI.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, reiterando a existência do direito creditório postulado e requerendo o integral ressarcimento, aduzindo os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade. Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

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 sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).

8. 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 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 decism 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

	C = A + B			Estoque Mensal					
	A Compras com direito a crédito	B Optantes do Simples	C = A + B Compras com direito a crédito após a Diferença	Compras com direito a crédito (acumuladas)	Compras totais do mês	Compras totais do mês (acumuladas)	Relação percentual (%)	Conforme informado no DCP	Conforme apurado após Diferença
Jan	20.374,72	-	20.374,72	20.374,72	1.496.887,20	1.496.887,20	1,361	190.253,00	2.286,37
Fev	30.046,49	-	30.046,49	50.421,21	1.547.796,78	2.051.674,08	2,459	207.657,94	5.103,23
Mar	32.922,78	-	32.922,78	83.343,99	184.943,26	2.236.617,36	3,726	226.778,28	8.450,43
Abr	15.196,12	-	15.196,12	98.539,11	500.826,28	2.737.442,64	3,600	168.056,59	6.049,40
Mai	14.332,35	-	14.332,35	112.871,46	2.129.182,55	4.866.625,19	2,319	389.241,00	9.037,57
Jun	28.853,94	-	28.853,94	141.725,40	965.957,74	5.432.582,93	2,609	358.448,37	9.351,15
Jul	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
Ag	54.205,13	5.491,96	59.737,09	279.716,29	964.290,64	6.996.621,17	4,260	360.932,94	16.226,60
Set	15.836,30	9.951,09	25.787,39	305.555,67	1.167.737,39	7.083.358,56	4,307	495.654,61	4.541,66
Out	48.946,26	8.844,44	57.790,70	363.346,37	1.019.326,40	8.102.684,96	4,478	594.327,38	26.514,60
Nov	48.259,63	18.967,25	67.236,88	430.083,25	728.736,88	8.831.421,83	4,870	327.744,29	15.960,69
Dez	54.030,20	25.601,40	79.631,60	509.714,85	2.452.423,40	11.283.845,23	4,517	1.163.738,50	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			Estoque Mensal					
	A Compras com direito a crédito	B Optantes do Simples	C = A + B Compras com direito a crédito após a Diferença	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
Jan	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	19.014,68
Fev	90.300,55	21.363,60	111.664,15	161.709,32	1.922.627,15	3.986.022,32	4,559	2.474.824,32	112.819,90
Mar	11.202,50	25.303,69	36.506,19	218.215,70	1.004.340,39	4.990.362,70	4,373	2.059.128,29	89.165,87
Abr	50.962,30	57.183,78	108.146,08	326.361,78	769.401,08	5.759.763,78	5,666	1.385.673,53	78.516,25
Mai	11.754,81	20.173,88	31.928,69	358.290,46	1.020.097,08	6.779.860,86	5,285	1.563.106,51	82.606,06
Jun	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
Jul	5.041,74	27.461,49	32.503,23	479.277,00	1.423.908,63	9.577.072,10	5,004	1.527.268,64	96.448,64
Ag	66.215,00	16.134,00	82.349,00	561.626,00	1.534.722,00	11.101.794,10	5,059	2.174.379,71	109.999,17
Set	14.448,00	13.776,50	28.224,50	589.850,50	974.606,50	12.076.400,60	4,884	1.724.431,60	84.226,82
TOTAL	341.406,97	248.443,53	589.850,50						

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 efetivada 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: REsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; REsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; REsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; REsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; REsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e REsp 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 nº 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.

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 consequente recomposição dos DCP.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de 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

Rosaldo Trevisan – Presidente Redator