



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

Processo nº 10580.003170/2003-77
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-003.057 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2016
Matéria IPI - ressarcimento
Recorrente UNIGEL PLÁSTICOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. REGIME ALTERNATIVO. LEI N. 10.276/01.

Paralelamente ao direito de ressarcimento de crédito presumido de IPI estabelecido na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, o contribuinte podia optar pela apuração do crédito nos moldes do regime alternativo estabelecido na Lei n. 10.276/2001. Tal opção ocorre Demonstrativo de Apuração de Crédito Presumido (DCP) do IPI, que leva o cálculo a ser efetuado pela Fiscalização conforme a IN 315/2003.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Thais De Laurentiis Galkowicz - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

O presente Processo Administrativo foi objeto da Resolução n. 3802-000.359 depois de sua chegada ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ("CARF"). Dessa forma, o caso já foi muitíssimo bem relatado pelo Conselheiro Waldir Navarro Bezerra (Relator *ad hoc*), antes de serem a mim redistribuídos pelo fato de o relator originário não mais integrar nenhum dos Colegiados da 3ª Seção. Desta feita, peço licença para tomar emprestadas as palavras do Relator *ad hoc* sobre o histórico do processo:

O contribuinte Unigel Plásticos S/A., interpôs o presente Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 1516.963, proferido em primeira instância pela 4ª Turma da DRJ de Salvador (BA), que julgou, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de ressarcimento e não homologar a compensação requerida.

Por bem explicitar os atos e fases processuais ultrapassados até o momento da análise da manifestação de inconformidade, adota-se o relatório elaborado pela autoridade julgadora a quo:

"O estabelecimento acima identificado formalizou pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, com base na portaria MF nº 38, de 1997, como ressarcimento das contribuições do PIS/PASEP e da COFINS incidentes nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização de produtos exportados, relativo ao 1º trimestre de 2003, conforme pedido de ressarcimento de fl. 01 (substituído pelo pedido de fl. 162), cumulado com a Declaração de Compensação, fl. 47.

No Termo de Verificação Fiscal, fls. 216 a 218, o fiscal diligente relata que conferiu os dados da receita de exportação, receita bruta, compras e custos de insumos mensais informados nos DCP entregues pela empresa à Receita Federal. Após levantar os valores, com base na escrituração contábil e fiscal da empresa, comparou-os aos informados, constatando uma série de divergências importantes. Essas diferenças levaram a concluir que o valor do crédito presumido acumulado para ressarcimento é de R\$ 160.336,75, não o valor do ressarcimento solicitado nas fls. 162. Destarte, considerando a existência de um elevado saldo de crédito negativo originário de 2002 a compensar, resulta que não há crédito presumido passível de ressarcimento nesse primeiro trimestre.

A DRF/Salvador proferiu Despacho Decisório nº 082, de 14 de fevereiro de 2008, fls. 235 a 243, indeferindo o pedido de ressarcimento e não homologando as compensações, com base no termo de verificação fiscal, fls. 216 a 218, e no relatório e na fundamentação apresentada neste documento.

A contribuinte apresentou, em 10/04/2008, manifestação de inconformidade, fls. 252 a 339, alegando, em síntese, que:

- houve equívoco na apuração realizada pela fiscalização, porque o valor do crédito presumido efetivamente apurado no 1º trimestre de 2003 foi suficiente para a quitação de todo o crédito

negativo apurado em 2002, restando um saldo passível de ressarcimento no montante de R\$ 388.351,04;

- afirma que apurou no 1º trimestre de 2003, a título de crédito presumido de IPI, os valores de: R\$ 58.307,64 em jan/2003; R\$ 259.141,26 em fev/2003; R\$ 283.322,60 em mar/2003, perfazendo um total de R\$ 600.771,83;

- ao final de trimestre, considerando o saldo negativo, relativo ao crédito presumido do ano de 2002, no montante de R\$ 212.420,50, a impugnante apurou um saldo credor de crédito presumido equivalente a R\$ 388.351,04;

- do saldo credor acumulado ao final do trimestre, optou por solicitar o ressarcimento de apenas R\$ 120.854,34. Restando do crédito, no valor de R\$ 267.496,70, foi utilizado pela empresa como deduções do IPI devido por operações realizadas a partir do 3º decêndio de março de 2003;

- o valor de R\$ 388.351,04 foi totalmente utilizado, sendo uma parte a título de ressarcimento e outra através de deduções realizadas no período, conforme demonstra o formulário de ressarcimento de IPI, em consonância com a instrução normativa da SRF nº 210, de 2002;

- com o advento do art. 39, § 4º, da lei nº 9.250, de 1995, a compensação ou a restituição de tributos federais passou a ser acrescida de juros à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC para títulos federais;

- o dec. nº 2.138, de 1997 equiparou os institutos da restituição e do ressarcimento, atribuindo, por consequência, o direito a utilização da taxa SELIC para atualização dos créditos pleiteados via ressarcimento;

- por fim, requer o reconhecimento integral do ressarcimento pleiteado, atualizado pela taxa SELIC, e homologação das compensações declaradas, sem prejuízo de eventual saldo credor.”

Ao analisar a manifestação de inconformidade, a 4ª Turma da DRJ em Salvador rejeitou os argumentos da Recorrente, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO:IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. APURAÇÃO.

Inexistindo saldo credor após apuração do crédito presumido, efetuada pela fiscalização, e dedução do imposto devido, deve-se indeferir o ressarcimento do crédito pleiteado.

Por ausência de previsão legal, descabe falar-se em atualização monetária ou juros incidentes sobre o eventual valor a ser objeto de ressarcimento.

Rest/Ress. Indeferido Comp. não homologada”

Cientificada acerca da decisão exarada, a interessada interpôs Recurso Voluntário, no qual requer o conhecimento e provimento do recurso interposto para reformar integralmente o Acórdão da primeira instância, de forma a reconhecer integralmente o crédito presumido de IPI pleiteado com homologação das compensações vinculadas.

Em julgamento datado de 28 de janeiro de 2015 (Resolução n. 3802-000.359), a 2ª Turma Especial determinou a conversão do julgamento em diligência para serem verificados os seguintes itens:

- 1) Se o DARF efetivamente consta do sistema de pagamentos como recebido;*
- 2) Em caso de resposta positiva ao item 1, se esse montante realmente não foi considerado pela autoridade administrativa na recomposição dos DCP do contribuinte;*
- 3) Em caso de resposta positiva ao item 2, se houve algum motivo relevante para tanto;*
- 4) Ainda em caso de resposta positiva ao item 2, e não havendo motivo relevante para seu cômputo, qual seria o efetivo montante de crédito presumido do sujeito passivo;*
- 5) Com base na recomposição do item 4, se ainda há insuficiência de crédito presumido, conforme a glosa de créditos ora guerreada;*
- 6) Se o Auto de Infração resultante do MPF nº 0510100/00646/06 (PAF nº 10580.04609/200711) realmente partiu da premissa de que os R\$ 1.205.152,22, pagos pelo Recorrente, compuseram seus créditos presumidos de IPI em dezembro de 2002.*

As respostas pela repartição fiscal de origem foram apresentadas em fls 916 a 918, no seguinte sentido:

1. O DARF em questão consta dos sistemas de pagamento?

Resposta: Sim, conforme tela do SIEF copiada abaixo.

2. O valor do DARF foi considerado na recomposição dos DCP?

Resposta: Não

3. Houve motivo relevante para a não inclusão do DARF na recomposição?

Resposta: Houve. A apuração do crédito presumido do IPI pelo regime alternativo da IN SRF 420/04 envolve a aplicação de fator matemático determinado pela relação entre receita de exportação, receita operacional bruta e custos, sobre a base de cálculo composta pela soma de certos custos (art. 6º). O contribuinte teve seus valores de crédito presumido recalculados para menos, pela autoridade fiscal, em razão de

ter efetuado tais cálculos em desacordo com sua escrituração contábil e fiscal. Por outro lado, o artigo 38 da mesma IN dispõe que, ao mudar seu regime de incidência do PIS/Cofins para o não-cumulativo, a empresa é obrigada a excluir o crédito presumido de IPI contido nos produtos em elaboração e nos estoques de produtos acabados, mas não vendidos e, em caso de saldo negativo que não possa ser compensado posteriormente, recolher o valor aos cofres públicos. São pois, dois tipos de ajustes independentes, por razões distintas: o primeiro, por constatação da inexatidão dos cálculos de apuração; o segundo, por determinação normativa. Nesse último caso, o contribuinte foi obrigado a devolver valores de crédito presumido apropriados em excesso, não havendo qualquer direito a compensação do valor devolvido. O valor devolvido sequer pode ser alocado a qualquer período de apuração anterior, uma vez que não é possível identificar a data de aquisição dos insumos que deram origem a esse valor. Assim, não se viu qualquer razão para qualquer recomposição dos valores mensais do crédito presumido relativo ao primeiro trimestre.

4. Qual o efetivo montante do crédito presumido de IPI, não havendo razão para o cômputo do DARF discutido?

Resposta: Os valores das antecipações do crédito presumido são aqueles constantes da planilha dos DCPs recalculados de fls. 448-458. Frise-se que, em razão da existência de crédito negativo a compensar transferido de 2002, não há, efetivamente, direito a crédito presumido no primeiro trimestre de 2003 (fl. 430).

5. Qual a situação do crédito após a recomposição referida no item anterior?

Resposta: Prejudicado, já que não houve recomposição.

6. O Auto de Infração objeto do PAF 10580.004609/2007-11 considerou que o valor pago em DARF compôs os créditos presumidos em dezembro/02?

Resposta: Não. O DARF pago se refere a ajuste global do ano de 2003. O Auto (fl. 861) utilizou os valores de recomposição de escrita da fl. 902. O valor do DARF foi usado unicamente para compensar os excessos de apropriação mensal do crédito presumido, sucessivamente, em ordem cronológica, muito embora, como dito antes, não seja possível alocar o DARF de devolução a qualquer período de apuração específico, muito menos integralmente ao mês de janeiro/2003. Destarte, o procedimento da Fiscalização, no Auto, foi benéfico ao contribuinte, pois considerou a alocação do valor do DARF na exata medida da necessidade de compensação de cada mês. Alerta-se, porém, por relevante, que o procedimento de recálculo realizado para fins de lançamento do tributo nenhuma relação guarda com os cálculos do crédito presumido mensal passível de apropriação nos livros fiscais. O crédito presumido é apenas um percentual dos custos transformado em crédito de IPI e sua apuração não depende de quaisquer fatores que não sejam custos e receitas (vide resposta ao item 3).

Embora regularmente intimada para se manifestar sobre o resultado da diligência, a Recorrente não trouxe nova manifestação sobre seu conteúdo aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

Os requisitos de admissibilidade do recurso voluntários já foram anteriormente analisados e acatados por este Conselho, de modo que passo à apreciação do caso.

A contribuinte possui estabelecimento industrial produtor de chapas de acrílico. Parte de sua produção é exportada, o que lhe dá o direito de usufruir do benefício fiscal previsto nas leis 9.363/96 (crédito presumido de IPI) e 10.276/01 (regime alternativo ao disposto na Lei no 9.363, de 13 de dezembro de 1996, na apuração do crédito presumido de IPI):

Quanto à existência do crédito, observa-se que a contribuinte fundamenta sua solicitação na Portaria MF no 38/1997, que dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

Sobre o método de cálculo do crédito presumido do IPI, o artigo 6º da Lei n. 9.363/96 expressamente dispôs que:

Art. 6º 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, a definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador."

Tal dispositivo é plenamente aplicável à Lei n. 10.276/2001, haja vista que seu artigo 1º, § 5º coloca que: "aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei no 9.363, de 1996."

Pois bem. No exercício da competência estabelecida pelo art. 6º da Lei no 9.363/1996, é que foi editada a Portaria MF no 38/1997, a qual trata do cálculo e utilização do crédito presumido. Essa Portaria foi revogada pela Portaria MF nº 64, de 24/03/2003, que passou a disciplinar o assunto. Já a Instrução Normativa SRF no 315, de 03 de abril de 2003 (IN n. 315/2003), disciplinava o cálculo, a utilização e a apresentação de informações do regime alternativo do crédito presumido instituído pela Lei nº 10.276/2001.

Em fls 230 desses autos consta o Demonstrativo de Apuração de Crédito Presumido (DCP) do IPI, relativo ao período em questão (primeiro trimestre de 2003), na qual consta que o contribuinte optou pelo regime alternativo de apropriação dos créditos presumido da Lei nº 10.276/2001. Veja-se:

Regime e Forma de Apuração do Crédito Presumido do IPI pela Pessoa Jurídica Produtora Exportadora neste Trimestre:

Regime Alternativo da Lei nº 10.276/2001 - Com Custo Integrado

Assim, muito embora a Recorrente tenha declarado que o seu pedido de ressarcimento - e posterior compensação - se daria com base na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, na realidade optara pela apuração do crédito nos moldes da Lei n. 10.276/2001, pois é o DCP que determina a opção por um ou outro regime. É o que dispõe os artigos 2º e 3º da IN 315/2003.¹

Vejamos então se o cálculo efetuado pela Fiscalização, cerne da presente lide, foi preciso de acordo com a legislação vigente à época dos fatos, vale dizer, a IN 315/2003

Art. 6º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no art. 12:

I - de aquisição, no mercado interno, de insumos correspondentes a MP, PI e ME, utilizados no processo industrial;

II - de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno, utilizados no processo industrial;

III - correspondente ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto, utilizada no processo industrial.

§ 1º No caso de impossibilidade da determinação dos custos referidos no inciso II, deverá ser aplicado às despesas com energia elétrica e combustíveis o percentual obtido pela relação entre o custo de produção e o somatório dos custos e despesas operacionais do estabelecimento industrial.

§ 2º Não coincidindo o período de faturamento dos custos referidos no inciso II com o período de apuração do crédito presumido, deverá ser feita apropriação pro rata.

Art. 7º O fator a ser aplicado à base de cálculo será determinado mediante utilização da seguinte fórmula, observado o disposto no art. 36:

$F = 0,0365 Rx$, onde: $(Rt-C)$

F é o fator;

¹ Art. 2º A opção pelo regime alternativo de que trata esta Instrução Normativa abrangerá:

I - todo o ano-calendário;

II - o período remanescente do ano-calendário, na hipótese de exercício da opção quando do início de atividades da pessoa jurídica.

Art. 3º A opção será formalizada:

I - no Demonstrativo do Crédito Presumido (DCP) correspondente ao último trimestre-calendário do ano anterior, na hipótese do inciso I do art. 2º;

II - no DCP correspondente ao primeiro trimestre-calendário de atividades, na hipótese do inciso II do art. 2º.

Rx é a receita de exportação;

Rt é a receita operacional bruta; e

C é o custo determinado na forma do art. 62; e

Rx é o quociente de que trata o inciso I do parágrafo único. (Rt-C)

Parágrafo único. Na determinação do fator (F), de que trata o caput, serão observadas as seguintes limitações:

I - o quociente Rx ser reduzido a cinco, quando resultar superior; (Rt-C)

II - o valor dos custos previstos no art. 62 será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita operacional bruta.

Art. 8º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação.

Art. 36. A pessoa jurídica, em relação as receitas sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/Pasep na forma dos arts. 12 a 62 da Lei n. 10.637, de 2002, não faz jus ao crédito presumido do IPI de que trata a Lei n. 10.276, de 2001, relativamente ao ressarcimento dessa contribuição.

§ 1º Para os efeitos do disposto no caput, aplicam-se as determinações dos §§ 72, 82 e 92 do art. 32 da Lei nº 10.637, de 2002.

§ 2º Relativamente as receitas de que trata o caput, na apuração do crédito presumido do IPI, referente ao ressarcimento da Cofins, o índice da fórmula de determinação do fator (F), constante do art. 72, será de 0,03."

Art. 38. Durante o ano-calendário, a cada trimestre em que a pessoa jurídica passar a auferir, concomitantemente, receitas sujeitas à incidência da contribuição para o PIS/Pasep na forma dos arts. 1º a 6º da Lei nº 10.637, de 2002, e na forma da legislação anterior, deverá, observado o disposto no art. 37, excluir da base cálculo do crédito presumido, na última apuração do trimestre, o valor dos insumos correspondentes a MP, PI, ME, bem assim da energia elétrica, dos combustíveis e da prestação de serviços na industrialização por encomenda, utilizados em produtos não acabados e acabados mas não vendidos.

§ 1º O valor de que trata o caput, excluído ao final do trimestre, será acrescido à base de cálculo do crédito presumido correspondente ao primeiro período de apuração do trimestre seguinte, observado o disposto no art. 37.

§ 2º A exclusão de que trata o caput aplica-se ainda que as receitas auferidas pela pessoa jurídica passem a se submeter a apenas uma das formas de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep.

Vê-se que o crédito presumido de IPI é calculado com base em uma série de fatores formadores do custo dos estabelecimentos industriais. Assim, o auditor fiscal efetuou diligência para verificar a exatidão e legitimidade dos créditos constantes do pedido, constatando uma série de divergências em relação aos números apresentados pelo contribuinte (fls 215 e seguintes). Diante disso, para conferir a exatidão do cálculo do crédito presumido, passível de apropriação mensal, durante o ano de 2003, a Fiscalização apurou, a partir da documentação contábil e fiscal do contribuinte, os valores de receita bruta, receita de exportação e consumo de materiais, no processo produtivo, assim como os valores de estoques de matérias-primas, produtos auxiliares e materiais de embalagem, necessários aos ajustes determinados pelas normas regentes do imposto.

“Dessa diligencia, a Fiscalização conclui que "... o valor do crédito presumido acumulado para ressarcimento, na verdade, de R\$ 160.336,75, não o valor do ressarcimento solicitado nas fls. 162. ² Destarte, considerando a existência de um elevado saldo de crédito negativo originário de 2002 a compensar, resulta que não há crédito presumido passível de ressarcimento nesse primeiro trimestre...” (fls 486)

O Contribuinte, em síntese, reclama da falta de atenção a guia DARF recolhido (código de receita 5042 - devolução de crédito negativo de IPI, pago em 30/11/05, no valor original de R\$ 1.205.152,22 e relativo ao período de apuração janeiro/04 (fl. 789) -, quando do referido cálculo pela fiscalização. Tanto que este mesmo DARF que deu azo à Resolução n. 3802000.359.

Ocorre que, como bem explicitado pela Fiscalização em sua resposta à diligência, tal DARF não podia ser considerado para o computado do crédito presumido, exatamente porque o Contribuinte optara pelo seu cálculo de acordo com a Lei n. 10.276/2001 e, por conseguinte, pela IN 315/2003. E este último ato normativo infralegal, em seu artigo 38, determina que, ao mudar seu regime de incidência do PIS/Cofins para o não-cumulativo (o que é o caso da Recorrente), a empresa deve efetuar a exclusão o crédito presumido de IPI contido nos produtos em elaboração e nos estoques de produtos acabados, mas não vendidos.

Esse fato, somado ao de que a Fiscalização teve que recalcular para menos os créditos presumidos apurados pelo Contribuinte, ao analisar seus documentos fiscais e contábeis, resultou na existência de crédito negativo a compensar transferido de 2002, razão pela qual não há direito a crédito presumido no primeiro trimestre de 2003 (fl. 430).

Ademais, o procedimento do Auto de Infração objeto do PAF 10580.004609/2007-11 não afeta as citadas conclusões, uma vez que o crédito presumido é determinado por percentual dos custos transformado em crédito de IPI.

CONCLUSÃO

² R\$ 388.351,04

Diante do exposto, voto por negar provimento ao presente recurso voluntário.

Relatora Thais De Laurentiis Galkowicz

CÓPIA