



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10665.001796/2008-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.538 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente FERD1L PRODUTOS METALÚRGICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2002 a 30/09/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICA. PIS E COFINS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

Por força no disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, aplica-se ao presente caso a decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no REsp nº 993.164/MG, proferida sob o regime repetitivo, para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas, utilizados na industrialização de mercadorias exportadas, adquiridos no período em que estava sujeito ao pagamento do PIS e da Cofins sob o regime cumulativo.

CRÉDITO PRESUMIDO. PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. PESSOAS JURÍDICAS. DIREITO/RESSARCIMENTO.

É expressamente vedado o aproveitamento de créditos presumidos do IPI, a título de PIS e de Cofins, a partir dos fatos gerados em que a pessoa jurídica passou a se submeter ao pagamento dessas contribuições pelo regime não cumulativo.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. VALOR DO IPI. INCLUSÃO.

Inexiste amparo legal para a inclusão do valor do IPI destacado na nota fiscal na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

CRÉDITO. PRESUMIDO. APURAÇÃO. SALDO DE ESTOQUE. UTILIZAÇÃO. GLOSAS.

Inexistiu glosa decorrente de inclusão de saldos de estoque de insumos na apuração efetuada pelo contribuinte; o crédito presumido do IPI foi apurado pela Fiscalização levando-se em conta o estoque de insumos no início do mês e as aquisições do respectivo mês.

CRÉDITO PRESUMIDO. CRÉDITOS MATERIAIS. ATIVO IMOBILIZADO. FILTROS, MOTORES. GLOSAS.

Filtros de Mangas modelo 320-J-12-40 TR modelo 260-J-12-40-TR EX”; Motor WEG de Alto Rendimento Plus 220/380/440 V, 60Hz, IP-RR, classe F,

categoria N 4 polos 110 cv não se enquadram como insumos no processo de produção dos produtos industrializados/exportados pelo contribuinte.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. TRANSFERÊNCIA. FILIAL.

Inexistiu glosa decorrente de transferência de insumos para filial; o crédito presumido do IPI foi apurado pela Fiscalização levando-se em conta a centralização da apuração na matriz no mês de ingressos dos insumos.

CRÉDITO PRESUMIDO. CÁLCULO. FATOR. REGIMES. DIREITO.

Para o mês de dezembro/2002, a análise e julgamento do fator a ser utilizado no cálculo do crédito presumido do IPI, a título de ressarcimento do PIS, ficaram prejudicados, tendo em vista que o contribuinte não tinha direito a esse benefício fiscal, por ter adotado o regime não cumulativo a partir de 01/12/2002; já, em relação à Cofins, o regime não cumulativo entrou em vigor a partir de 01/02/2004, assim, o contribuinte faz jus ao crédito presumido, a título dessa contribuição, em cujo cálculo deve-se utilizar o fator 0,0365.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. OPOSIÇÃO ILEGÍTIMA DO FISCO. TERMO INICIAL.

Súmula CARF nº 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte apenas e tão somente para reconhecer: a) o direito de ele apurar créditos presumidos do IPI sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas, da seguinte forma: a.1) em relação ao PIS, para as aquisições efetuadas até 30/11/2002; e, a.2) em relação à Cofins, para as aquisições efetuadas até 31/01/2004; b) reconhecer o direito de calcular os créditos presumidos do IPI, no mês de dezembro de 2002, relativos à Cofins, com a utilização do fator/multiplicador 0,0365; e, c) à atualização monetária do ressarcimento deferido/compensado, à taxa Selic, com incidência somente depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo da transmissão das Dcomp, cabendo à Autoridade Administrativa apurar o ressarcimento, nos termos deste acórdão, e homologar as Dcomp até o ressarcimento apurado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antônio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Semíramis de Oliveira Duro, Sabrina Coutinho Barbosa

(Suplente) e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ em Juiz de Fora/MG que julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que homologou, em parte, as Declarações de Compensação (Dcomp) discriminadas às fls. 634, transmitidas entre as datas de 27/11/2007 e 08/08/2008, com saldos credores de ressarcimento de créditos presumidos do IPI, apurados no 4º trimestre de 2002 e nos 1º, 2º e 3º trimestres de 2003.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Divinópolis/MG homologou, em parte, as Dcomp, sob o fundamento de que o ressarcimento a que o contribuinte faz jus foi insuficiente para a homologação integral de todas as Dcomp, conforme Despacho Decisório às fls. 634/638.

Intimado do despacho decisório, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, insistindo na homologação integral de todas as Dcomp, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

“(…)

O Crédito Presumido do 4º Trimestre de 2002 - Improcedência de Todas as Razões Invocadas pelo Fisco para a glosa de parte de tal crédito

O Fisco glosou parte do crédito presumido do 4º trimestre de 2002. Segundo ele, tal glosa se deu por causa da exclusão dos insumos adquiridos de pessoa físicas, da compra de ativo imobilizado escriturado como insumo e das transferências efetuadas entre matriz e filial, contabilizadas nesta como compra de insumos.

Com relação aos insumos adquiridos de pessoa física, entendeu o Fisco que só geram direito ao crédito presumido de IPI os produtos adquiridos de contribuintes do PIS e da Cofins, entre os quais não se enquadram as pessoas físicas.

Tal entendimento é completamente equivocado, pois o art. 1º, caput, da Lei nº 9.363/1996 (lei que instituiu o crédito presumido de IPI) dispõe que:

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7 de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70 de 30 de dezembro de 1999, **incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem**, para utilização no processo produtivo.” (os destaques não constam do original)

Já o art. 20, caput, da citada lei, tem a seguinte redação:

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

Os dispositivos transcritos são claros ao estabelecer que o crédito presumido de IPI incide sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos

intermediários e material de embalagem, não fazendo qualquer limitação às aquisições feitas de não contribuintes do PIS e da Cofins.

E tal fato fica inequívoco quando o citado art. 2º dispõe expressamente em valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, não havendo assim, em nenhum momento, a exclusão das aquisições feitas de não-contribuintes do PIS e da Cofins.

Assim, diante das argumentações feitas e das inúmeras decisões transcritas no presente tópico, não restam dúvidas de que os valores relativos aos insumos adquiridos de pessoas físicas devem ser incluídos no cálculo do crédito presumido.

Sobre a compra de suposto ativo imobilizado escriturado como insumo, mais uma vez equivoca-se o Fisco. Isto porque as notas fiscais mencionadas pelo Fisco são referentes a insumos consumidos no processo de produção do ferro gusa. Ora, só porque tais notas têm valores altos não significa que elas se refiram a ativo imobilizado.

E para demonstrar o equívoco cometido pelo Fisco neste ponto, junta-se, a título de exemplo, a Instrução Normativa nº I, da Superintendência de Tributação do estado de Minas Gerais. Como se vê em tal IN, vários produtos que parecem ser destinados ao ativo imobilizado são consumidos no processo de produção do ferro gusa, sendo verdadeiramente insumos. Como exemplo, pode-se citar o aço redondo, o aço sextavado, o ferro de 718" e S/8", o fio de aço, a tela, os tijolos refratários e o vergalhão.

Se se perguntar a uma pessoa que não conhece o processo de produção de ferro gusa, não há dúvida de que ela responderá que todos os materiais indicados constituem o ativo imobilizado, por aparentemente terem um prazo de exaurimento maior. Mas não é isso que acontece com os citados materiais no processo de produção do ferro gusa. Eles são verdadeiramente consumidos na produção de tal metal, sendo utilizados nas diversas partes do alto-forno.

Lembra-se que a temperatura do alto forno é altíssima, na faixa dos 1.200°C, consumindo os materiais rapidamente. Assim, os prazos de exaurimento dos materiais utilizados nas diversas partes do alto forno não são superiores a um ano, sendo assim tais materiais verdadeiramente insumos, em vez de ativo imobilizado.

E é o que acontece com os itens constantes nas notas fiscais mencionadas pelo Fisco. Eles são utilizados nas diversas partes do alto forno, estando em contato com a altíssima temperatura deste, que, repetindo, chega aos 1.200°C. Portanto, não tem durabilidade maior que um ano, sendo verdadeiros insumos consumidos no processo de produção do ferro-gusa.

Para finalizar o presente tópico, afasta-se a glosa realizada pelo Fisco dos valores relativos às transferências efetuadas entre matriz e filial, contabilizados na filial como compra de insumos.

Ora, segundo as Leis nºs 9.363/96 e 10.276/01, que regulam o crédito presumido de IPI, este é apurado de forma centralizada pela matriz, mas englobando os insumos utilizados tanto no estabelecimento matriz como no filial.

Sendo assim, óbvio que os insumos transferidos da matriz para a filial compõem o cálculo do crédito presumido de IPI. pois repetindo, a apuração de tal crédito é centralizada na matriz, mas engloba os insumos utilizados tanto no estabelecimento matriz como no filial.

Por fim, esclarece-se que as transferências foram realizadas justamente nos meses de outubro e novembro de 2002 (como mostra o Anexo 2 do despacho

decisório), época em que o estabelecimento filial começou a funcionar, e o Fisco, em nenhum momento, demonstrou que tais insumos tenham sido apropriados duas vezes (na matriz e na filial), o que afasta qualquer irregularidade em relação a tais valores.

O Crédito Presumido do 1º 2º e 3º Trimestres de 2003

Como consta no despacho decisório, foi designada auditoria, por meio do MPF nº 0610700-2008/00163-8, onde foi constatado que o resultado do crédito presumido de IPI relativo a todo o ano de 2003 foi totalmente utilizado na compensação com débitos de IPI apurados nos trimestres posteriores, não havendo saldo credor de IPI para as compensações realizadas com base no crédito presumido do 1º, 2º, e 3º trimestres de 2003.

Assim, pela inexistência de crédito de IPI, conforme consta no auto de infração relativo ao MPF indicado, cuja ciência foi dada à manifestante, não foram homologadas as compensações.

Na impugnação apresentada pela manifestante contra o mencionado auto de infração, estão expostas as razões de fato e de direito que demonstram, inequivocamente, a improcedência de todo o referido auto, e, conseqüentemente, a existência do crédito de IPI do P. 2º, e 3º trimestres de 2003 utilizado nas compensações.

Portanto, para se evitar repetições desnecessárias e inúteis, a manifestante junta a cópia da impugnação apresentada contra o auto de infração invocado no despacho decisório, e também as cópias do acórdão e do recurso voluntário relativos ao citado auto, requerendo que as considerações feitas na mencionada impugnação e no citado recurso voluntário façam parte também da presente manifestação de inconformidade, como se nesta estivessem transcritas.

Óbvio que, por tratarem o auto de infração relativo ao MPF nº 0610700-2008100163-8 e a presente manifestação de inconformidade da mesma pessoa (manifestante), do mesmo assunto (crédito presumido de IPI) e do mesmo período (ano de 2003), eles devem ser julgados em conjunto, evitando-se decisões conflitantes.

Analizada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 09-37.703, datado de 11/11/2001, às fls. 802/817, sob a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

IPI. RESSARCIMENTO. PARCELAMENTO DO PROCESSO PRINCIPAL. DECORRÊNCIA.

Ao parcelar o crédito tributário vinculado ao processo que contem a reconstituição da escrita fiscal que determinou o lançamento de valores inadimplidos, finda-se o litígio administrativo tanto no processo principal (lançamento em auto de infração) quanto nos processos decorrentes que abrigam as demandas de compensação lastreadas em pretensos saldos credores trimestrais submetidos ao refazimento da escrita.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COMPRAS DE PESSOAS FÍSICAS.

O produtor/exportador tem direito à restituição de valores referentes a crédito presumido de IPI somente quando o fornecedor de insumos seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS, o que não é o caso das pessoas físicas.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COMPRAS PARA O ATIVO IMOBILIZADO.

A legitimidade dos itens que comporão a base de cálculo do crédito presumido submete-se sempre ao crivo do PN CST nº 65/79. Segundo o parecer, as aquisições de partes e peças de máquinas, bem como de equipamentos que não pertençam ao ciclo de

transformação de insumos não serão consideradas para a determinação do benefício em questão.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. TRANSFERÊNCIAS DA MATRIZ PARA O ESTABELECIMENTO FILIAL.

Se do cômputo das aquisições de insumo já participaram as compras realizadas pela matriz com transferência para as filiais, legítimo se mostra a glosa das notas de transferência a fim de que seja evitada a dupla contagem de valores.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INCLUSÃO DO IPI NO CUSTO DAS AQUISIÇÕES. ILEGITIMIDADE.

O IPI, na qualidade de tributo recuperável na escrita fiscal por confronto escritural, está excluído do custo das aquisições de insumos e, por via de consequência, do cálculo do crédito presumido.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE CONTABILIDADE INTEGRADA. CÁLCULO POR DIFERENÇA DE ESTOQUES. IN SRF 69/2001.

Na ausência de contabilidade integrada, o custo das aquisições será levado a termo segundo o que dispõe o art.15 da IN SRF nº 69/2001, que privilegia a comparação de estoques iniciais, compras, estoques finais, transferências e saídas não aplicadas no processo industrial.

Intimado dessa decisão, o contribuinte interpôs recurso voluntário, insistindo na homologação integral das Dcomp, alegando razões que foram assim resumidas pelo Relator do recurso em Segunda Instância:

Em síntese, alega a recorrente que não desistiu do recurso deste processo, tanto é que não parcelou os débitos aqui controlados. Só houve desistência expressa do recurso do processo de auto de infração. Ao caso aplica-se as disposições do art. 469 do CPC, porque os motivos e a verdade dos fatos não fazem coisa julgada, não havendo impedimento para o juiz decidir de forma diferente em outra ação em que são discutidos os mesmos fatos ou os mesmos fundamentos. Por isto, deveria a decisão recorrida ter analisado o mérito do crédito presumido relativo aos trimestres de 2003.

O recurso voluntário foi então julgado pelo Colegiado da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, cujos membros, por unanimidade de votos, acordaram em lhe dar provimento parcial, para determinar o retorno dos autos à DRJ de origem, para apreciar e decidir as razões de mérito da manifestação de inconformidade que versam sobre o crédito presumido dos trimestres de 2003, nos termos do Acórdão nº 3302-002.109, às fls. 876/884, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 30/09/2003

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. INEXISTÊNCIA DE RENÚNCIA EXPRESSA.

Inexistindo renúncia parcial expressa de recurso do contribuintes, todas as razões fundamentais devem ser apreciadas e decididas, mesmo que exista matéria objeto de outro processo administrativo do contribuinte, em andamento ou encerrado.

Intimada desse acórdão, a Fazenda Nacional informou que não haveria interposição de recurso especial.

Os autos foram então remetidos à DRJ em Juiz de Fora para nova decisão.

Em cumprimento ao acórdão exarado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção, aquela DRJ proferiu o Acórdão nº 09-48.812 às fls. 896/917, por meio do qual julgou

improcedente a manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte, nos termos da ementa seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

CRÉDITO PRESUMIDO. A apuração do crédito presumido deve obedecer o disposto na legislação do Imposto de Renda, do IPI, e, também, o disposto na Lei nº 10.276/01 e nas IN's SRF nºs 69/01 e 315/03, observando, no caso concreto em julgamento, que o IPI recebeu tratamento de imposto recuperável, dessa forma, não integrando o custo de aquisição de insumos para efeito de apuração da base de cálculo do crédito presumido, e que os insumos devem ser apurados considerando-se os estoques inicial e final existentes, em plena consonância com os dispositivos legais aplicáveis ao caso.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COMPRAS PARA O ATIVO IMOBILIZADO.

A legitimidade dos itens que compõem a base de cálculo do crédito presumido submete-se sempre ao crivo do PN CST nº 65/79. Segundo o parecer, as aquisições de partes e peças de máquinas, bem como de equipamentos que não pertençam ao ciclo de transformação de insumos não serão consideradas para a determinação do benefício em questão.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. TRANSFERÊNCIAS DA MATRIZ PARA O ESTABELECIMENTO FILIAL.

Se do cômputo das aquisições de insumo já participaram as compras realizadas pela matriz com transferência para as filiais, legítimo se mostra a glosa das notas de transferência a fim de que seja evitada a dupla contagem de valores.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INCLUSÃO DO IPI NO CUSTO DAS AQUISIÇÕES. ILEGITIMIDADE.

O IPI, na qualidade de tributo recuperável na escrita fiscal por confronto escritural, está excluído do custo das aquisições de insumos e, por via de consequência, do cálculo do crédito presumido.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE CONTABILIDADE INTEGRADA. CÁLCULO POR DIFERENÇA DE ESTOQUES. IN SRF 69/2001.

Na ausência de contabilidade integrada, o custo das aquisições será levado a termo segundo o que dispõe o art.15 da IN SRF nº 69/2001, que privilegia a comparação de estoques iniciais, compras, estoques finais, transferências e saídas não aplicadas no processo industrial.

Intimado desse novo acórdão, o contribuinte apresentou recurso voluntário, insistindo no reconhecimento do seu direito ao ressarcimento declarado e compensado nas Dcomp em discussão e, conseqüentemente, em suas homologações, alegando, em síntese, que as glosas efetuadas pela Fiscalização não procedem por falta de amparo legal; assim tem direito ao ressarcimento/compensação dos créditos: 1) apurados sobre insumos adquiridos de pessoas físicas; 2) decorrentes da inclusão do valor do IPI na base de cálculo do crédito presumido; 3) decorrentes dos saldos credores dos estoques na apuração do crédito presumido do IPI; 4) decorrentes da atualização dos saldos credores pela taxa Selic; 5) apurados sobre materiais classificados equivocadamente como ativo imobilizado; 6) apurados sobre insumos transferidos da matriz para filial; e, 7) decorrentes da utilização, no mês de dezembro de 2002, do fator 0,0365 para o cálculo do crédito presumido do IPI.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso voluntário interposto pelo contribuinte atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF; assim, dele conheço.

Na manifestação de inconformidade, contestou a glosa dos créditos presumidos do IPI, efetuada pela Fiscalização e mantida pela DRJ.

O crédito presumido do IPI foi instituído pela Lei nº 9.363/1996 e tem como objetivo o ressarcimento do PIS e da Cofins devida nos termos das LC nº 7/70, nº 8/70 e nº 70/91, e da Lei nº 9.718/98, sob o regime cumulativo. Posteriormente, foi instituído um regime alternativo, por meio da Lei nº 10.276/2001.

A Lei nº 9.363/96, assim dispõe:

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 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

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.

Já a Lei nº 10.276/2001 prevê:

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.

Por sua vez as instruções normativa da RFB que regulamentaram esses dois diplomas legais assim dispõem:

-IN SRF nº 69/2001:

Art. 21. Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

(...).

§ 2º Os conceitos de industrialização, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI.

Art. 6º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no art. 1o:

I de aquisição, no mercado interno, de insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados no processo produtivo.

(...).

Art. 13. A apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica, que permita, ao final de cada mês, a determinação das quantidades e dos valores de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, energia elétrica, combustíveis e da prestação de serviços decorrentes de industrialização por encomenda, relativos à industrialização durante o período.

Parágrafo único: O sistema de que trata o caput deverá permitir a identificação de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, energia elétrica,

combustíveis e do valor da prestação de serviços na industrialização por encomenda sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Art.14. Para efeito do disposto no caput do art. 13, a pessoa jurídica deverá manter sistema de controle permanente de estoques, no qual a avaliação dos bens será efetuada pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado Peps, em que as saídas das unidades de bens seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque.

Art. 15. A pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial ou, mesmo que mantenha tal sistema não seja possível efetuar os cálculos de que trata o artigo 13, deverá proceder como segue:

I a quantidade de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e combustíveis utilizados no processo industrial, em cada mês, será apurada somando-se a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo-se do total a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas no processo industrial e as transferências;

II as matérias-primas, os produtos intermediários, materiais de embalagem e os combustíveis, utilizados no processo industrial, que geram direito ao crédito presumido, serão apurados com base nos documentos fiscais das respectivas aquisições;

III – a avaliação das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem e dos combustíveis utilizados no processo industrial durante o mês será efetuada pelo método Peps;

IV A parcela do estoque, existente no início e no final de cada período de apuração, que gera direito ao crédito presumido, será apurada por critério de rateio que será efetuado com base em percentual, calculado mensalmente, resultante da relação entre a soma dos valores das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem e dos combustíveis, acumulados desde o início do ano até o mês em que é calculado, que geram direito ao crédito presumido, e a soma dos valores das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem e dos combustíveis adquiridos no mesmo período, observado o disposto no § 2º do art. 10.

- IN SRF nº 315/2003:

Art. 21. Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

(...).

§ 2º Os conceitos de industrialização, MP, PI e ME são os constantes da legislação do IPI.

Art. 13. A apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica que permita, ao final de cada mês, a determinação das quantidades e dos valores de MP, PI, ME, energia elétrica, combustíveis e da prestação de serviços decorrentes de industrialização por encomenda, relativos à industrialização durante o período.

Parágrafo único. O sistema de que trata o caput deverá permitir a identificação de MP, PI, ME, energia elétrica, combustíveis e do valor da prestação de serviços na industrialização por encomenda sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Art. 14. Para efeito do disposto no art. 13, a pessoa jurídica deverá manter sistema de controle permanente de estoques, no qual a avaliação dos bens será efetuada pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado Peps, em que as saídas das unidades de bens seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque.

Art. 15. A pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial ou a que, mesmo que mantenha tal sistema, não consiga efetuar os cálculos de que trata o artigo 13, deverá apurar a quantidade de MP, PI, ME e

combustíveis utilizados no processo industrial, em cada mês, somando a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo do total a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas no processo industrial e as transferências.

§ 1º As MP, os PI, os ME e os combustíveis, utilizados no processo industrial, que geram direito ao crédito presumido, serão apurados com base nos documentos fiscais das respectivas aquisições; § 2º A avaliação de MP, de PI, de ME e dos combustíveis utilizados no processo industrial durante o mês será efetuada pelo método Peps; § 3º A parcela do estoque, existente no início e no final de cada período de apuração, que gera direito ao crédito presumido, será apurada por critério de rateio que será efetuado com base em percentual, calculado mensalmente, resultante da relação entre a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis, acumulados desde o início do ano até o mês em que é calculado, que geram direito ao crédito presumido, e a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis adquiridos no mesmo período.

Assim, com base nessas normas legais, passemos à análise e julgamento das questões suscitadas pelo contribuinte em seu recurso voluntário:

1) créditos presumidos do IPI sobre insumos adquiridos de pessoas físicas

O crédito presumido do IPI tem como objetivo o ressarcimento do PIS e da Cofins devidas, nos termos das LC nº 7/70, nº 70/91, e nº 9.718/98, sob o regime cumulativo. No entanto, com a instituição do regime não cumulativo para essas contribuições, pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, respectivamente, as empresas passaram a se creditarem diretamente do PIS e da Cofins incidentes sobre os insumos adquiridos, às alíquotas de 1,65 % e 7,60 %, nas datas de suas entradas nos seus estabelecimentos industriais.

O direito ao aproveitamento de créditos presumidos do IPI sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas, utilizados na industrialização de mercadorias exportadas, por pessoas jurídicas sujeitas às contribuições para o PIS e Cofins no regime cumulativo, foi objeto de julgamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos termos do REsp nº 993.164/MG, cuja decisão foi proferida sob o regime repetitivo, na qual esse Egrégio Tribunal decidiu que tais aquisições geram créditos presumidos do IPI.

Reconhecer o direito ao crédito presumido do IPI, a título de PIS e Cofins, para as pessoas jurídicas, para as competências em que estavam e estão submetidas ao regime não cumulativo destas contribuições, implica créditos em duplicidade, ou seja, o crédito presumido do IPI, e o crédito básico (não cumulativo).

Aliás, o próprio artigo 14 da Lei nº 10.833/2003, com vigência a partir de 1º de fevereiro de 2004, veda expressamente o crédito presumido do IPI, a título de PIS e Cofins, para as pessoas jurídicas submetidos ao regime não cumulativo dessas contribuições, assim dispondo:

Art. 14. O disposto nas Leis nºs 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e 10.276, de 10 de setembro de 2001, não se aplica à pessoa jurídica submetida à apuração do valor devido na forma dos arts. 2º e 3º desta Lei e dos arts. 2º e 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

O julgamento do STJ no REsp 993.164 foi efetuado sob a vigência das LC nº 7/70; nº 8/70; e, nº 70/91, e da Lei nº 9.718/98, em que as contribuições eram devidas sob o regime cumulativo, quando não vigia as leis que instituíram o regime não cumulativo.

Dessa forma, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, com redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, aplica-se ao presente caso a decisão do STJ, no REsp nº 993.164/MG, para reconhecer o direito de o contribuinte aproveitar créditos presumidos do IPI sobre as aquisições de insumos de pessoas

físicas, efetuadas nos períodos mensais em que esta sujeito ao pagamento do PIS e da Cofins sob o regime cumulativo.

Em relação ao PIS, o contribuinte faz jus ao crédito presumido sobre os insumos adquiridos até 30/11/2002, e, em relação à Cofins, para os adquiridos até 31/01/2004.

2) inclusão do valor do IPI na base de cálculo do crédito presumido.

Segundo o art. 1º da Lei nº 9.363/96, a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da Cofins de que tratam as LC nº 7 e nº 8, ambos de 1970, e nº 70, incidentes sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados na industrialização dos produtos exportados.

As contribuições para o PIS e Cofins são calculadas sobre o faturamento mensal da pessoa jurídica. O faturamento mensal é o somatório das vendas das mercadorias revendidas e/ ou dos produtos industrializados, inclusive, do valor do ICMS faturado, ou seja, o somatório das notas fiscais de vendas. O valor do IPI destacado na nota fiscal não integra o valor do faturamento.

Os impostos recuperáveis, como o IPI e o ICMS, não são computados como itens integrantes da formação de custos incorridos, seja na industrialização de produtos seja na revenda de mercadorias. Trata-se de norma contábil e fiscal, nos termos do artigo 289 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3.000/99.

Assim, considerando que o valor do IPI destacado na nota fiscal não integrou a base de cálculo do PIS e da Cofins, não há amparo legal para incluí-lo na base de cálculo do crédito presumido desse imposto.

3) inclusão dos saldos dos estoques na apuração do crédito presumido do IPI

A Fiscalização apurou os créditos presumidos do IPI de conformidade com as normas citadas e transcritas anteriormente. Segundo aquelas normas, a pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial ou mesmo que mantenha tal sistema, não consiga efetuar os cálculos do crédito presumido, deverá apurar a quantidade de MP, PI, ME e combustíveis utilizados no processo industrial, em cada mês, somando as quantidades em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo do total a soma das quantidades em estoque no final do mês, das saídas não aplicadas no processo industrial e das transferências.

Do exame do despacho decisório, verifica-se que a Autoridade Administrativa não efetuou glosa de valor do crédito presumido do IPI declarado/compensado pelo contribuinte, decorrente de inclusão de saldos mensais de estoques de insumos.

Além disto, em momento algum, o contribuinte identificou e demonstrou os valores dos créditos presumidos do IPI que foram glosados pela Autoridade Administrativa pela não inclusão de estoques no início do mês.

4) atualização dos saldos credores pela taxa Selic

A atualização monetária pela taxa Selic, de fato pagamento de juros compensatórios, do ressarcimento e/ ou a compensação dos saldos credores trimestrais, decorrentes do aproveitamentos de créditos presumidos do IPI, constitui matéria sumulada pelo CARF, nos termos da Súmula nº 125 que assim dispõe:

Súmula CARF nº 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.

Dessa forma, por força do disposto no art. 72, caput, do RICARF, aplica-se ao presente caso esta súmula.

5) créditos sobre aquisições bens classificados equivocadamente como do ativo imobilizado

O contribuinte reclama da glosa de créditos que teria apurado sobre bens classificados no ativo imobilizado, mas que, de fato, enquadrariam como produtos intermediários.

No acórdão recorrido conta expressamente, às fls. 912/914, que foram glosados créditos apurados sobre somente duas notas fiscais. Uma de nº 1477 (fls. 382) referente à aquisição de 02 “filtros de Mangas modelo 320-J-12-40 TR modelo 260-J-12-40-TR EX”; e outra de nº 1476 (fl. 383) referente a um “Motor WEG Alto Rendimento Plus” 220/380/440 V, 60Hz, IP-RR, classe F, categoria N 4 polos 110 cv”.

Conforme demonstrado no acórdão recorrido e não contestado pelo contribuinte, ambos os equipamentos não fazem parte do seu processo de produção.

A legislação prevê o aproveitamento de créditos sobre aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo dos bens industrializados e exportados.

Os filtros, segundo o prospecto às fls. 384, são utilizados na limpeza e na exaustão de gases que retém elementos particulados nas partes externas das chamadas mangas, ocasionando a purificação do ar; já o segundo constitui parte de máquina cuja utilização o contribuinte não demonstrou que entra em contato com o produto acabado e/ ou se desgasta em face da ação exercida diretamente na industrialização dos produtos exportados.

Também no recurso voluntário, não demonstrou que são produtos intermediários utilizados na industrialização dos produtos exportados, assim como não identificou os seus valores, os créditos aproveitados e os valores glosados pela Fiscalização.

6) glosas de créditos sobre insumos transferidos da matriz para filial

Ao contrário do entendimento do contribuinte, a Fiscalização não glosou créditos sobre insumos transferidos para filiais.

As Leis nº 9.363/96 e nº 10.276/01 determinam que o crédito presumido deve ser apurado de forma centralizada pela matriz. Em cumprimento a estes diplomas legais, a Fiscalização apurou todos os créditos na matriz, no momento do ingresso das mercadorias no estabelecimento industrial.

Em momento algum, o contribuinte demonstrou quais notas fiscais de aquisições de insumos foram transferidas para filial e que tiveram o valor do crédito presumido glosado pela Fiscalização. Nenhum demonstrativo foi juntado ao recurso voluntário demonstrado que os créditos presumidos vinculados aos insumos transferidos foram glosados pela Fiscalização.

Com a centralização da apuração dos créditos na matriz, não há que se falar em glosa nas transferências para filiais.

7) utilização, no mês de dezembro de 2002, fator/multiplicador no valor 0,0365.

Quanto ao crédito presumido decorrente do PIS, a análise e julgamento desta matéria ficaram prejudicados, tendo em vista que, a partir de 1º de dezembro de 2002, quando entrou em vigência a Lei nº 10.637/2002, conversão da MP nº 66, de 22/08/2002, o contribuinte passou a se sujeitar àquela contribuição, sob o regime não cumulativo. Nessa competência, conforme demonstrado anteriormente, mais especificamente no item 1 deste voto, o contribuinte passou a se creditar diretamente do PIS, à alíquota de 1,65 %, nos termos daquela lei.

Já em relação a Cofins, naquele período, ainda não havia sido instituído o regime não cumulativo para essa contribuição.

Assim, o fator/multiplicador a ser utilizado, para o cálculo do crédito presumido da Cofins, é de valor 0,0365, nos termos do § 2º do art. 1º da Lei nº 10.276/2001, e o no art. 7º, da IN SRF nº 69/2001.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte apenas e tão somente para reconhecer: a) o direito de ele apurar créditos presumidos do IPI sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas, da seguinte forma: a.1) em relação ao PIS, para as aquisições efetuadas até 30/11/2002; e, a.2) em relação à Cofins, para as aquisições efetuadas até 31/01/2004; b) reconhecer o direito de calcular os créditos presumidos do IPI, no mês de dezembro de 2002, relativos à Cofins, com a utilização do fator/multiplicador 0,0365; e, c) à atualização monetária do ressarcimento deferido/compensado, à taxa Selic, com incidência somente depois de decorridos 360 (trezentos e sessenta) dias da data do protocolo da transmissão das Dcomp, cabendo à Autoridade Administrativa apurar o ressarcimento, nos termos deste acórdão, e homologar as Dcomp até o ressarcimento apurado.

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes