



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11070.000969/2008-39
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3003-001.011 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 07 de abril de 2020
Recorrente LUPO MINERAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÕES DE PRODUTOS "NT". DIREITO AO INCENTIVO. INEXISTÊNCIA.

A produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como "não tributados" não geram direito ao Crédito Presumido de IPI na exportação (Súmula CARF nº 124).

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. ADMISSÃO, POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Havendo decisão definitiva do STJ (REsp nº 993.164/MG), proferida na sistemática do art 543C do antigo CPC (Recursos Repetitivos), no sentido da inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI na exportação (Lei nº 9.363/96) das aquisições de não contribuintes PIS/Cofins, como as pessoas físicas e cooperativas, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental (art. 62, § 2º, do RICARF).

IPI. SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. ESCRITURAÇÃO OBRIGATÓRIA.

O ressarcimento autorizado pela Lei nº 9.363/1996 vincula-se Ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária que rege a matéria, como a escrituração no livro Registro de Apuração do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Marcio Robson Costa, Müller Nonato Cavalcanti Silva e Lara Moura Franco Eduardo.

Relatório

O relatório produzido pela DRJ Sintetiza os fatos com as seguintes palavras:

Trata-se de manifestação de inconformidade, contra despacho decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo Ângelo/RS (fls. 100/101), que, com base no Termo de Verificação e de Encerramento de Procedimento Fiscal (fls. 83/96) e Informação Fiscal de fls. 98/99, que reconheceu direito ao ressarcimento do crédito presumido de IPI no valor de R\$ **85,75**, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, do total pleiteado no valor de R\$ **29.036,56** relativamente ao **1º trimestre de 2008**, conforme declarado na PER/DCOMP **08693.61453.240408.1.1.01.8227**. A manifestante atua no ramo de industrialização de pedras preciosas e semi-preciosas (lapidação de gemas – CNAE 3211-6- 01).

Conforme informação fiscal, houve adequação dos cálculos do contribuinte às normas que regulam o benefício fiscal do crédito presumido, em razão das seguintes irregularidades constadas:

- a) Inclusão na Receita de Exportação dos valores relativos às exportações dos produtos não tributados, em relação às mercadorias vendidas em bruto, com classificação fiscal 7103.10.00, que corresponde na TIPI à notação NT.
- b) Inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido do valor das aquisições de insumos de pessoas físicas.
- c) Informação incorreta no DCP (Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido), pois a empresa deixou de informar no cálculo do mês de dezembro de cada ano o valor correspondente à exclusão dos insumos que geram direito aos créditos utilizados na industrialização de produtos em elaboração ou acabados, mas não vendidos, bem como no mês de janeiro do ano seguinte o seu acréscimo “através da informação na linha 24 do DCP”.
- d) Não escrituração no livro Registro de Apuração do IPI - RAIPI, o valor do crédito Presumido do IPI solicitado.

As irregularidades apontadas estão minuciosamente relatadas Termo de Verificação e de Encerramento de Procedimento Fiscal, referido. Os cálculos efetuados pela fiscalização encontram-se no item “V - DOS CÁLCULOS DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI”, desse Termo.

Informa, ainda, aquele Termo, que no mandado de segurança nº 2008.71.05.006132-2, o contribuinte teve reconhecido o direito à inclusão nos cálculos do crédito presumido o valor das aquisições de insumos de pessoa física. No entanto, o objeto do pedido restringiu-se aos 2º e 3º trimestre de 2003, conforme demonstram as peças judiciais acostadas a estes autos, encontrando-se o processo judicial pendente de julgamento de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. Consigna o Termo, ao final, que “*por estar restrito aos períodos da petição do contribuinte não teve influência na*

verificação do presente trabalho onde foi observada a legislação que rege o benefício fiscal”.

O contribuinte, em sua manifestação de inconformidade, em relação à exclusão dos valores referentes aos insumos adquiridos de pessoa física, contesta-a trazendo à baila os termos do Parecer PGFN/CRJ/ 2116/2011, o qual conclui pela dispensa de interposição de recursos em relação às ações judiciais “que acenam para a ilegalidade da IN SRF 23/97, que, ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido de IPI, as aquisições de insumos de pessoas físicas, teria extrapolado os limites do art. 1º da Lei 9.363/96”. Acresce que o referido Parecer tem o condão de dispensar a apresentação de contestação pelos Procuradores da Fazenda Nacional, “bem como impedir que a Secretaria da Receita Federal (sic) constitua o crédito tributário relativo à hipótese, obrigando-a a rever de ofício os lançamentos já efetuados, nos termos do artigo 19 da Lei 10.522, de 2002”. Consigna, ainda, que com fulcro nesse Parecer foi editado Ato Declaratório da PGFN, 14, de 20/12/2011, pelo que, entende, não há como prosperar a exclusão das aquisições de pessoas físicas da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Ainda quanto à glosa das aquisições de pessoa física, assevera que o entendimento do Fisco de que não caberia o valor de sua aquisição no cômputo do cálculo do crédito presumido uma vez que na hipótese não há incidência de PIS/COFINS é ilegal, trazendo à colação julgado do STJ que vai ao encontro de sua tese, pontuando que “o referido benefício visa ressarcir toda a cadeia produtiva e não somente a última etapa anterior à exportação”.

Em relação á glosa da receita de exportação de produtos NT, faz análise da Lei concessiva do guerreado benefício fiscal no sentido que ela não deferiu o direito ao crédito presumido apenas para o industrial, nem limitou aos produtos industrializados exportados, visando a mesma, em sua leitura, abranger indistintamente todas as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, acostando escólio jurisprudencial da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) nesse sentido. Conclui nesse tópico que “a condição fixada para fazer jus ao crédito é de que sejam pessoas jurídicas exportadoras de mercadorias nacionais e que o percentual ou índice seja aplicado sobre a base de cálculo”.

Quanto ao acréscimo do valor de insumos excluídos no ano anterior, diz que não pode prosperar a alegação da Receita Federal, pois não excluiu valor da base de cálculo do crédito presumido o valor de MP, PI e ME utilizados em produtos não acabados e acabados, mas não vendidos, mas também não incluiu em seus cálculos o acréscimo no mês do valor excluído no ano anterior.

Quanto à não escrituração dos ressarcimentos postulados no livro RAIFI averba ser meramente formal, não excluindo seu direito ao crédito pleiteado, amparado pelas Leis n.ºs 9.363/96 e 10.276/2001, não tendo agido “com dolo ou com intenção de burlar o fisco”.

Por fim, alega que todo o direito articulado quanto à inclusão dos valores das aquisições de pessoas físicas foi acatado na ação judicial mencionada e que o recurso especial foi recebido apenas no efeito devolutivo, pelo que, afirma, “o entendimento administrativo não pode prosperar sobre o judicial, sob pena de crime de desobediência...”.

A supracitada Manifestação de Inconformidade foi julgada Improcedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.

Não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não-tributados (NT).

AQUISIÇÕES ONDE NÃO HAJA INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS - AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOA FÍSICA

Tendo a Lei 9.363/96 instituído um benefício fiscal a determinados contribuintes, com conseqüente renúncia fiscal, deve ela ser interpretada restritivamente. Assim, se a Lei dispõe que farão jus ao crédito presumido, com o ressarcimento das contribuições COFINS e PIS incidentes sobre as aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo, não há que se falar no favor fiscal quando não houver incidência das contribuições na última aquisição, como no caso de aquisições de insumos de pessoas físicas.

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. ESCRITURAÇÃO.

O pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI exige a escrituração prévia dos créditos no Livro Registro de Apuração do IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Inconformada a recorrente interpôs Recurso Voluntário, requerendo a reforma do julgado, alegando, em síntese, os mesmo argumentos do Manifesto de Inconformidade, acrescentando informação sobre processo judicial com que ingressou e teve liminar deferida para realização de prova pericial.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

Trata de pedido de ressarcimento de créditos de IPI a serem compensados com outros tributos administrados pela união, que teve a DCOMP homologada parcialmente. Com a conclusão do despacho decisório nos seguintes termos:

VII - CONCLUSÃO

Diante das constatações efetuadas, em observância à legislação de regência, há de se concluir pela improcedência parcial dos pedidos de ressarcimento de crédito presumido do IPI no montante de R\$ 288.348,16 (duzentos e oitenta e oito mil, trezentos e quarenta e oito reais e dezesseis centavos), sendo devido o valor de R\$ 20.330,43 (vinte mil, trezentos e trinta reais e quarenta e três centavos), correspondente aos pedidos de ressarcimento, do 1º trimestre-calendário de 2008 até o 1º trimestre calendário de 2011, conforme consta na tabela 2 acima.

Tabela 2 – Crédito Presumido do IPI Apurado pela Fiscalização

Período de Referência	Valor do Crédito Solicitado (R\$)	Valor do Crédito Glosado (R\$)	Valor do Crédito Admitido (R\$)
1º Trim./2008	29.036,56	28.950,81	85,75
2º Trim./2008	27.993,16	26.964,38	1.028,78
3º Trim./2008	17.692,12	16.892,44	799,68
4º Trim./2008	12.083,88	12.083,88	0,00
1º Trim./2009	13.243,04	13.243,04	0,00
2º Trim./2009	38.244,13	34.736,56	3.507,57
3º Trim./2009	38.568,77	36.087,52	2.481,25
4º Trim./2009	19.307,54	17.760,67	1.546,87
1º Trim./2010	21.044,40	18.279,26	2.765,14
2º Trim./2010	16.064,82	13.813,96	2.250,86
3º Trim./2010	34.494,13	30.872,88	3.621,25
4º Trim./2010	15.169,00	15.169,00	0,00
1º Trim./2011	25.737,04	23.493,76	2.243,28
TOTAL	308.678,59	288.348,16	20.330,46

Nos termos do relatório fiscal, as adequações dos cálculos foram realizadas em razão das seguintes irregularidades destacadas:

- a) Inclusão na Receita de Exportação dos valores relativos às exportações dos produtos não tributados, em relação às mercadorias vendidas em bruto, com classificação fiscal 7103.10.00, que corresponde na TIPI à notação NT.
- b) Inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido do valor das aquisições de insumos de pessoas físicas.
- c) Informação incorreta no DCP (Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido), pois a empresa deixou de informar no cálculo do mês de dezembro de cada ano o valor correspondente à exclusão dos insumos que geram direito aos créditos utilizados na industrialização de produtos em elaboração ou acabados, mas não vendidos, bem como no mês de janeiro do ano seguinte o seu acréscimo “através da informação na linha 24 do DCP”.
- d) Não escrituração no livro Registro de Apuração do IPI - RAIPI, o valor do crédito Presumido do IPI solicitado.

As irregularidades apontadas estão minuciosamente relatadas Termo de Verificação e de Encerramento de Procedimento Fiscal, referido. Os cálculos efetuados pela fiscalização encontram-se no item “V - DOS CÁLCULOS DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI”, desse Termo.

Sendo assim passo a análise dos referidos motivos.

Inicialmente destaco que ao Recurso Voluntário foi anexada cópia de petição inicial de processo judicial no qual o recorrente alega estar pleiteando a mesma causa de pedir do processo que ora julgamos. Ocorre que no rol dos processos mencionados na referida petição não consta este processo, sendo impróprio dizer que a decisão judicial terá alcance na instância administrativa.

Prosseguindo, no que se refere ao item “a” que trata de “Inclusão na Receita de Exportação dos valores relativos às exportações dos produtos não tributados, em relação às mercadorias vendidas em bruto, com classificação fiscal 7103.10.00, que corresponde na TIPI à notação NT.” A matéria é pacificada, havendo entendimento já sedimentado no CARF por meio da súmula CARF n.º 124 afirmando não haver direito creditório no caso:

Súmula CARF n.º 124: A produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como "não-tributados" não geram direito ao crédito presumido de IPI de que trata o art. 1º da Lei n.º 9.363, de 1996.

Quanto ao item “b” que trata de “Inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido do valor das aquisições de insumos de pessoas físicas.” Há decisão vinculante do STJ admitindo estes créditos. O acórdão proferido na esfera judicial foi submetido ao regime do art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, que tratava de Recurso Repetitivos, REsp n.º 993.164/MG, relatado pelo Ministro Luiz Fux, abaixo transcrito:

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.

Após o referido julgado a matéria foi sumulada sob o número 494, publicada em 13/08/2012:

Súmula 494: 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.

Nesse sentido é devido à parte recorrente o direito creditório requerido nas aquisições de insumos de pessoas físicas.

Ocorre, porém que foi objeto de constatação fiscal a “Não escrituração no livro Registro de Apuração do IPI - RAIPI, o valor do crédito Presumido do IPI solicitado.” Sendo apontada essa irregularidade a recorrente alega que a escrituração não pode ser exigência condicionante ao crédito, tanto que poderia lançar os registros no livro a qualquer tempo.

Apesar de ter impugnado o julgamento quanto ao tema, “ausência de escrituração”, a recorrente reconhece ter deixado de registrar no livro próprio as operações que são objeto do pedido de ressarcimento, sendo assim, considerando que não houve prova de que a

escrituração dos créditos solicitados foram realizadas, presumo como verdadeiras as afirmações/constatações feitas pela fiscalização.

A matéria ora debatida também já foi objeto de discursão nas Câmaras Superiores do CARF, no acórdão n.º 9303-008.510, de relatoria do ilustre conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, momento em que se afirmou ser indevido o ressarcimento de créditos de IPI não devidamente escriturados, eu adoto como razões para decidir, vejamos:

O núcleo da lide consiste no questionamento acerca da obrigatoriedade ou não de escrituração do crédito presumido do IPI como pressuposto para o respectivo pedido de ressarcimento.

O benefício fiscal em análise foi veiculado pela Lei 9.363/96, fruto da conversão da MP 148427, de 1996. O art. 6º da referida Lei estipulou o seguinte:

Art.6º 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.

A Portaria MF 38, de 27/02/1997, ao regulamentar o crédito presumido, estipulou, dentre outras questões, em seu art. 12, o seguinte:

Art. 12. A Secretaria da Receita Federal fica autorizada a expedir normas complementares, necessárias à implementação do disposto nesta Portaria.

A Instrução Normativa SRF n.º 21/1997, editada em função da delegação ministerial acima transcrita¹, em vigor na época do ingresso do protocolo do pedido (13/08/2001), em seus artigos 9º, § 1º, e 11, prescrevia:

"Art. 9º A apuração do crédito presumido, a título de ressarcimento das contribuições para PIS/PASEP e COFINS, será efetuada pelo contribuinte, observadas as normas do art. 30 da Portaria MF n.º, de 038 de 27 de fevereiro de 1997. § 1º O pedido de ressarcimento em espécie será instruído com cópias das folhas do livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8, correspondentes ao período de apuração.

...

Art. 11. O estabelecimento que apurar crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, inclusive o estabelecimento matriz, no caso de apuração centralizada, deverá escriturá-lo no item 005 do quadro 'Demonstrativo de Créditos', do livro Registro de Apuração do IPI, com indicação de sua origem no quadro 'Observações'."

À época dos fatos vigia a IN SRF 69/2001, que prescrevia na cabeça de seu art. 20 o seguinte:

¹ O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto nos arts. 163, 165 e 170 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), no art. 66 da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei n.º 9.069, de 29 de junho de 1995, no art. 39 da Lei n.º 9.250, de 26 de dezembro de 1995, na Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996, no inciso II do § 1º do art. 6º e no art. 73 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no Decreto n.º 2.138, de 29 de janeiro de 1997, e no art. 12 da Portaria MF n.º 038, de 27 de fevereiro de 1997, resolve:

“Art. 20. O estabelecimento matriz da pessoa jurídica que apurar crédito presumido de IPI deverá escriturá-lo no item 005 do quadro "Demonstrativo de Créditos" do livro Registro de Apuração do IPI, com indicação de sua origem no quadro "Observações".

Da leitura das norma acima transcritas, tem-se que a escrituração no livro Registro de Apuração do IPI é pressuposto do pedido de ressarcimento. Tal escrituração possui caráter constitutivo (e não apenas declaratório). Ou seja, a escrita do crédito presumido de IPI aperfeiçoa o pleito de ressarcimento.

Com efeito, o estorno é um requisito formal previsto na legislação de regência, e a sua falta implica no indeferimento do direito creditório, como bem colocado pela autoridade fiscal. Não há previsão legal para que o estorno seja efetuado de maneira diversa da preconizada na aludida instrução normativa. O estorno, além de evitar uma duplicidade de ressarcimentos de créditos do IPI, tem por escopo o controle do saldo credor acumulado de créditos decorrentes das aquisições de insumos. Por isso, afasta-se a conclusão do recorrido de que o momento da escrituração é o momento do envio das DCOMP.

As Instruções Normativas n.º 210/2002 e 460/2004 continuaram a exigir a escrituração no livro Registro de Apuração do IPI como premissa para o pedido de ressarcimento. Para tanto, basta verificar o que preceitua o artigo 14, *caput* e §§ 1º e 2º da IN SRF n.º 210/2002, o artigo 16, *caput*, §§ 1º, 2º e 4º, inciso I, da IN SRF n.º 460/2004.

Sendo assim, entendo que ainda que seja devida a inclusão na base de cálculo do Crédito Presumido do IPI do valor das aquisições de insumos de pessoas físicas, se os créditos não estiverem devidamente escriturados não cabe o ressarcimento e por essa razão nego provimento ao Recurso Voluntário.

Diante do exposto voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa