



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

**Processo n°** 13312.720011/2006-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-001.326 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de setembro de 2014  
**Matéria** IPI. CRÉDITO PRESUMIDO.  
**Recorrente** GRENDENE S/A  
**Recorrida** FZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 31/07/2003 a 30/09/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO.

Nos casos de PER/DCOMP, o contencioso administrativo instaura-se com a manifestação de inconformidade, considerando-se não contestada a matéria que não tenha sido expressamente abordada pela interessada naquela peça de defesa. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS NÃO CONSIDERADOS. COMPROVAÇÃO DE SUA UTILIZAÇÃO NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS EXPORTADOS.

Confirmada em diligência, que os insumos não considerados pela Fiscalização foram, de fato, utilizados na industrialização de produtos exportados, os valores a estes correspondentes devem ser considerados para definir o valor do crédito presumido de IPI de que trata a Lei n.º 10.259, de 2001.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE PROVA.

Meras alegações de que se teria cometido erro de cálculo na determinação do valor da receita bruta operacional, sem que se tenha apontado de onde derivaria o erro na metodologia do recálculo efetuado pela DRJ, não são suficientes para reformar a decisão que reconheceu parcialmente o direito vindicado.

Recurso Voluntário conhecido em parte; na parte conhecida, rejeitada a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário; na parte conhecida, em rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Charles Mayer de Castro Souza.

## Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, com fundamento na Lei nº 10.276, de 10/09/2001, referente ao 3º trimestre de 2003, no valor de R\$. 335.00,00, cumulado com pedido de compensação de débitos próprios referentes à contribuição para o PIS/PASEP de outubro de 2003.

Apurou a Fiscalização que :

(a) ao comparar os valores constantes dos Demonstrativos de Apuração do Crédito Presumido de IPI – DCP com aqueles registrados nos Livros de Apuração do IPI, matriz e filiais, encontrou divergências no valor indicado pela contribuinte como Receita Operacional Bruta;

(b). as operações registradas no CFOP 2922 representam apenas registros de aquisições que serão inseridas no processo industrial somente no futuro, sendo que o art. 1º da Lei nº. 10.276/2001 autoriza o crédito apenas em relação aos insumos efetivamente industrializados no respectivo período. Em razão disso, glosou os valores de R\$ 1.883.780,16, R\$ 3.032.039,60 e R\$ 4.015.538,44, referentes, respectivamente, aos meses de maio/2003, agosto/2003 e setembro/2003; e

(c) que, nos casos de extinção, fusão ou incorporação, a apuração do crédito deve ser efetuada na data do evento, sendo que o saldo negativo do crédito presumido, apurado pelo estabelecimento incorporado (CNPJ 72.273.196/0001-07) no mês de julho/2003, no valor de R\$ deveria ter sido integralmente deduzido do crédito presumido apurado pelo estabelecimento incorporador (CNPJ 89.850.341/0001-60) no primeiro mês subsequente, ou seja, no mês de agosto/2003 (IN/SRF nº. 315/2003, art. 40). Como a fiscalizada não havia efetuado a dedução dessa parcela no DCP do mês de agosto/2003, efetuou-se a glosa sob o valor do crédito apurado nesse mês.

Com fundamento na Informação Fiscal de efls. 908/915 (vol.IV), a DRFB-Sobral/CE, por meio do Despacho Decisório de efl. 916, deferiu parcialmente o direito

vindicado, reconhecendo o direito creditório da contribuinte no valor de R\$ 162.408,28, e homologando a declaração compensação objeto do PER/DCOMP nº 11934.25655.111103.1.3.01- 9461 (fls. 01/619), no limite do crédito reconhecido.

A contribuinte apresentou **manifestação de inconformidade** (efls. 775/793-fls.771/789 do processos físico – volume IV), alegando, em síntese:

1. Do direito ao crédito presumido:

- que a empresa é produtora e exportadora de mercadorias nacionais e, por tal razão, faz jus ao crédito presumido de IPI, tal como consta no artigo 1º da Lei 10.276/2001

2. Da receita operacional bruta e receita de exportação:

- que, em relação ao item 2.1 do Relatório da Fiscalização (entitulado “Receita Operacional Bruta e Receita de Exportação” – fl.917 do processo físico), a autoridade fiscal, em seu recálculo, equivocadamente acrescentou à Receita Operacional Bruta as receitas de revenda, sendo que, a partir de 26 de março de 2003, as tais receitas de revenda não deveriam ser incluídas, gerando, assim, prejuízo à manifestante, pois esse procedimento reduziu, indevidamente, o seu direito creditório em relação ao crédito presumido de IPI

- que, para efeito da fruição do referido crédito presumido, devem ser observados os conceitos estabelecidos na Portaria MF nº 64, de 24 de março de 2003 (mantidos pelas Instruções Normativas RFB nº 313, de 03 de abril de 2003, artigo 17 e nº 315, de 03 de abril de 2003, artigo 26), no que diz respeito às definições de “receita bruta operacional”, “receita bruta de exportação” e “venda com o fim específico de exportação”;

- que, deste modo, verifica-se que, a partir da entrada em vigor Portaria MF nº 64, ou seja, a partir de 26 de março de 2003, devem integrar a receita operacional bruta somente as receitas decorrentes das vendas, originárias de produtos produzidos pela Manifestante, diferentemente do conceito de receita operacional bruta adotado anteriormente, que era extraído da legislação do imposto de renda (art. 31 da Lei 8.892/95), tal como determinado nas Instruções Normativas anteriores;

- por tais razões, entende que o procedimento por ela adotado está correto, não devendo ser incluído, no cálculo da receita operacional bruta, outras receitas senão aquelas decorrentes de vendas de produtos industrializados pelo exportador (não devendo ser incluídas, na apuração da receita operacional bruta, as receitas de revenda).

3. Do Custo dos insumos:

- em relação ao item 2.2. do Relatório da Fiscalização (entitulado “Custo dos Insumos” – fl. 918 do processo físico), afirma que a Fiscalização glosou a parcela de compras efetuadas pela Manifestante registradas sob o CFOP 2922 (lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro), no montante de R\$ 3.032.039,60 e de R\$ 4.015.538,44, referentes, respectivamente, aos meses de agosto/2003 e setembro/2003, por considerar que tais operações não representariam ingressos efetivos de insumos no processo produtivo da empresa e seriam inseridas no processo industrial somente em momento posterior;

- que, neste caso, além do código de CFOP, faz-se necessário analisar a data efetiva do ingresso dos insumos no processo produtivo da empresa, os quais tiveram origem na compra para entrega futura (CFOP 2922) e foram registrados através do CFOP 2116 (compra para industrialização originada de encomenda para recebimento futuro);

- que a totalidade das operações no CFOP 2116, registradas nos livros fiscais nos meses de agosto e de setembro/2003, representam o mesmo valor da totalidade das operações de CFOP 2922, também registradas nos meses de agosto e de setembro de 2003, o que leva à conclusão de que todas as operações de compras para entregas futuras tiveram suas correspondentes compras efetivas nos meses de agosto e de setembro de 2003.

#### 4. Da validade substancial em relação a aspectos formais:

- que, ao apresentar à Fiscalização documento interno justificando a composição do estoque utilizado no processo produtivo, incorreu em equívoco, sendo que, incorretamente, indicou o CFOP 2922, quando o correto seria indicar o CFOP 2116;

- que, no caso, deve ser observado o princípio da verdade material, pelo qual a verdade material deve prevalecer sobre a formal; e

- transcreve jurisprudência do CARF que entende pertinente e discorre sobre ela.

#### 5. Princípio da razoabilidade e da proporcionalidade:

- que, no caso, devem prevalecer os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade dos atos administrativos;

- que tais princípios devem nortear o processo administrativo no âmbito federal, conforme estabelece o art. 2º da Lei nº. 9.784/99.

#### 6. Retificação do valor de crédito presumido calculado pela manifestante:

- que recalculou o montante de crédito presumido de IPI, utilizando os estoques valorizados pelo método PEPS, e verificou que utilizou a maior o montante de R\$ 40.012,09, razão pela qual providenciará o recolhimento desse valor compensado a maior, com os devidos acréscimos legais.

Ao final requereu a homologação da totalidade da compensação efetuada na PER/DCOMP 11934.25655.111103.1.3.01-9461, levada a efeito neste processo administrativo, exceto em relação ao montante de R\$ 40.012,09 (quarenta mil, doze reais e nove centavos), que iria recolher em breve. Requereu, ainda, o cancelamento da Carta de Cobrança relativa a este processo. Subsidiariamente, requereu a realização de perícia, a fim de demonstrar que a compensação não gerou qualquer prejuízo ao Erário.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA indeferiu em parte a solicitação da então impugnante, nos termos da ementa abaixo transcrita (efls. 819/832):

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003*

*DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS. São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais*

*decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, como é exemplo a edição de súmula administrativa, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972 (incluído pela Lei nº 11.196/2005).*

*INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE. A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade e de legalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.*

*PERÍCIA. DESNECESSIDADE.*

*A realização de perícia não se presta para produção de provas que o sujeito passivo possuía o encargo probatório de trazer ao processo.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2003 a 30/07/2003*

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. LIQUIDEZ E CERTEZA.*

*O ressarcimento autorizado pela Lei nº 10.276/2001 vincula-se ao preenchimento das condições e requisitos determinados pela legislação tributária de regência. Na ausência de provas nos autos que indiquem a certeza e a liquidez do crédito pleiteado, impõe-se o seu indeferimento.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI A PARTIR DO 2º TRIMESTRE DE 2003. CONCEITO DE "RECEITA OPERACIONAL BRUTA".*

*Para fins de crédito presumido de IPI, a partir do 2º trimestre de 2003, considera-se "receita operacional bruta" o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo.*

*VERDADE MATERIAL. VERDADE FORMAL. IRRELEVÂNCIA DA DISTINÇÃO.*

*A verdade apresenta-se como elemento a priori da argumentação, pressuposto lógico do discurso comunicativo: ao realizar afirmações, o sujeito o faz com o objetivo de que o fato seja reconhecido como verdadeiro. Por isso, diante dos diversos argumentos (diversas verdades) trazidos aos autos, o sistema normativo prescreve formas que permitem chegar a um final, mediante decisões que estabelecem qual a verdade prevalecente. Nessa linha de raciocínio, alguns doutrinadores vêm criticando a dicotomia clássica entre verdade formal e verdade real.*

*Procede tal tese, pois tanto o processo administrativo como o judicial deve buscar a verdade lógica por meio do esquadramento dos fatos jurídicos, na forma como o direito foi positivado para aquela matéria. Logo o que se convencionou chamar de "verdade real" não é senão a submissão do processo administrativo aos princípios da legalidade e da oficialidade.*

*COMPENSAÇÃO. RESSARCIMENTO. DEPENDÊNCIA. A declaração de compensação só pode ser homologada em razão do deferimento de crédito pleiteado mediante pedido de ressarcimento.*

*Solicitação Deferida em Parte*

A DRJ entendeu que eram procedentes as alegações da contribuinte quanto ao cálculo da receita bruta operacional. Assim, refez os cálculos, da seguinte forma: como a DRF havia considerado a receita bruta operacional nos moldes do art. 31 da Lei nº. 8.981/95, havia computado os faturamentos sob os códigos CFOP 5101, 5113, 5102, 6101, 6102, 6113 e 7101. Assim, para encontrar o valor da receita bruta operacional adequado ao novo conceito trazido pela IN/SRF nº. 315/2003, a DRJ excluiu, do valor da receita bruta operacional encontrado pela Fiscalização, as vendas correspondentes aos CFOP 5102 e 6102, pois tais receitas seriam referentes a mercadorias adquiridas/recebidas de terceiros para industrialização/comercialização que não foram objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento da contribuinte. Os demais CFOP, entretanto, no entendimento da DRJ, cuidariam de vendas de produtos industrializados/produzidos pelo próprio estabelecimento da contribuinte, correspondendo, portanto, ao conceito de receita bruta operacional trazido pela normativa. Com isso, a DRJ reconheceu o direito creditório em mais R\$ 2.010,16, e homologou a compensação até o limite daquele valor.

Irresignada, a contribuinte apresentou **recurso voluntário** perante este Colegiado (fls.843/877 do vol. V do processos físico). Neste, ao narrar sobre os fatos, afirma o seguinte:

- que apurou, no 3º trimestre de 2003, direito creditório de IPI no montante de R\$ 751.397,80, com fundamento na Lei nº 10.276/2001, por fazer jus ao crédito presumido de IPI para o ressarcimento da Cofins incidente sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no processo produto de bens destinados à exportação;

- que é sucessora, por incorporação ocorrida em 1º/08/2003, da sociedade Grendene Calçados S/A.

- que o saldo negativo de crédito presumido de IPI apurado no mês de julho/2003, em relação ao estabelecimento incorporado, é de R\$ 454.324,54, sendo este o valor a ser considerado para o cálculo do crédito presumido do 3º trimestre/2003.

- que, considerando o valor registrado nos meses de agosto e setembro/2003 e abatendo-se o valor do saldo negativo do período de julho de 2003, apurou um crédito presumido para o 3º trimestre de **R\$ 297.073,26**, valor sobre o qual reside a presente discussão;

- que o saldo de direito creditório apurado para o 3º trimestre de 2003 foi de R\$ 297.073,26, frente a um débito de R\$ 335.000,00, gerando, assim, um valor compensado a maior de R\$ 37.926,74;

- que, em 3/10/2008, efetuou espontaneamente o recolhimento de R\$ 75.602,83, sendo R\$ 40.012,09 a título de principal, R\$ 8.002,41 a título de multa e R\$ 27.588,33 a título de juros. Esse recolhimento foi efetuado por conta de uma diferença entre o valor apurado pela recorrente, em um cálculo feito à época, na composição do custo de produção no 3º trimestre, e o efetivamente compensado no mês de novembro/2003, diferença essa, posteriormente retificada;

- que a diferença entre o direito creditório existente para a recorrente e o valor compensado resulta em R\$ 37.926,74, **restando ainda R\$ 2.085,35 como pagamento efetuado a maior**, conforme abaixo demonstrado:

Quanto às razões que seriam pertinentes para a reforma da decisão proferida pela DRJ, traz o recurso voluntário as seguintes alegações:

I. preliminarmente, aduz a nulidade da decisão recorrida, por esta não haver se manifestado quanto ao pagamento que efetuou, espontaneamente, no valor de R\$ 75.602,83 (R\$ 40.012,96 a título de principal, R\$ 8.002,41 a título de multa e R\$ 27.588,33 a título de juros de mora). Afirma que tal recolhimento foi efetuado por conta de diferença entre o valor apurado pela contribuinte, em o cálculo feito à época, na composição do custo de produção no 3º trimestre de 2003, e o efetivamente compensado no mês de novembro de 2003.

II. No mérito, a recorrente alega que:

**1) Do crédito negativo do mês de julho/2003:**

- que a diligência feita pela DRF de origem apurou, no mês de julho/2003 um saldo negativo de crédito presumido de IPI no valor de R\$ 485.628,98, em detrimento do valor de R\$ 454.324,54 apurado pela recorrente, perfazendo um diferença de R\$ 31.304,44. Afirma que tal entendimento carece de reforma, uma vez que o cálculo apresentado pela recorrente guarda respaldo em sua contabilidade e na legislação vigente. Aduz que essa diferença encontrada se daria pelas seguintes razões:

*a) há divergências quanto ao montante de Receita Operacional Bruta Acumulada até o mês de junho de 2003, no valor de R\$ 208.873,69, sendo que atualmente, tal diferença é objeto de discussão administrativa neste Conselho de Contribuintes em Processo Administrativo Fiscal de número 13312-900189/2006-64;*

*b) há divergências no cálculo da Receita Operacional Bruta no mês de julho de 2003, no montante de R\$ 2.111,19;*

*c) há divergências quanto ao cálculo do custo de produção, no montante de R\$ 1.735.652,00.*

Às fls. 852/857, a contribuinte faz considerações acerca dos cálculos efetuados em relação aos itens “a”, “b” e “c” acima transcritos.

**2) Do crédito apurado nos meses de agosto e setembro/2003**

**2.1) Do custo dos insumos:**

- que determinados produtos para industrialização foram adquiridos na modalidade "Venda para entrega futura" e tiveram a sua entrada física no estabelecimento industrializador no decorrer dos mesmos meses de sua aquisição, quais sejam, agosto e setembro de 2003. Elenca um rol de Notas Fiscais que comprovariam tal alegação e anexa cópia dessas Notas (Anexo XI);

- que, como as mercadorias efetivamente deram entrada no estabelecimento industrializador nos mesmos meses, isso não resulta em prejuízo para o correto cálculo do crédito presumido de IPI, restando, pois, atendidas as condições trazidas pela IN/SRF nº.315/2003;

- que, para comprovar o alegado, basta analisar as escriturações feitas no Livro de Registro de Entradas, cujas cópias junta ao recurso (anexo X);

- que a decisão recorrida se equivoca ao afirmar que não teria comprovado suas alegações quanto a esta matéria, vez que a querelante já havia apresentado todas as provas à Fiscalização e, com isso, teria entendido que seria o suficiente;

- que a perícia requerida na manifestação de inconformidade tinha o objetivo de demonstrar que houve, nos meses de agosto e setembro/2003, a efetiva entrada no estabelecimento da recorrente das mercadorias utilizadas como insumos para a industrialização;

- que não houve inércia probatória do sujeito passivo, conforme afirmou a DRJ, tendo em vista que a contribuinte havia requerido a realização de perícia, negada por aquele órgão julgador;

- que, refazendo os cálculos do crédito presumido, mesmo considerando-se, no cálculo do montante do custo de produção, os valores de R\$ 3.932.039,60, referentes ao mês de agosto/2003, e de R\$ 4.015.538,44, referentes ao mês de setembro/2003, ainda assim há uma diferença, a menor, no montante de R\$ 329,16 (trezentos e vinte e nove reais e dezesseis centavos) no mês de agosto e de R\$ 3.489,68 (três mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e sessenta e oito centavos) no mês de setembro, diferenças verificadas na linha "Crédito Presumido Acumulado. Aduz que referida diferença decorre dos seguintes fatores: *i. há um equívoco no cálculo efetuado pela Autoridade tributária quanto ao cálculo-base do Custo de Produção; ii. há um equívoco no cálculo efetuado pela Autoridade Tributária quanto ao montante de Receita Operacional Bruta Acumulada.* Tece longo arrazoado contábil para demonstrar os valores que alega serem os corretos;

## 2.2. Da receita operacional bruta:

- que o cálculo da receita operacional bruta relativo aos meses de agosto e setembro/2003, efetuado pela Fiscalização, demonstra-se incorreto e deve ser desconsiderado. Alega que, da análise dos livros fiscais, comprova-se que a Receita Operacional Bruta do mês de agosto de 2003, apurada pela Recorrente, foi de R\$ 100.789.524,96, enquanto a Receita Operacional Bruta do mês de setembro de 2003 foi R\$ 130.347.720,39, devendo ser descaracterizada, portanto, a soma apurada pela Autoridade Fiscal;

Afirma ainda a querelante:

- que logrou em equívoco a DRJ de Belém ao recalcular para R\$ 164.418,44 o montante de crédito presumido da recorrente, devendo prevalecer o cálculo da Recorrente, qual seja, R\$ 297.073, 26, tendo em vista estar em conformidade com os ditames legais.

Apresenta quadros-resumo para demonstrar que não resta diferença entre o crédito presumido

*apurado pela Recorrente no trimestre em questão com o que foi registrado no Demonstrativo de Crédito Presumido, devendo a decisão recorrida ser reformada para que reflita a adequada contabilidade da Recorrente.*

3) Da conversão do julgamento em diligência

- requer a conversão do julgamento em diligência, caso haja dúvidas dos julgadores quanto aos cálculos efetuados

4) Do valor recolhido via DARF

- que foi efetuado pela Recorrente um recolhimento via DARF (Anexo V) no valor de R\$ 75.602,83, cuja parcela referente ao tributo principal foi de R\$ 40.012,09, sendo o restante pago a título de multa e juros. Essa parcela foi efetivamente recolhida pelo Recorrente aos cofres públicos, consoante se comprova da juntada aos autos da guia de recolhimento.

- considerando a possibilidade de desprovimento do Recurso Voluntário, requer seja o referido valor considerado para fins de abatimento de montante a pagar, originado por conta dos débitos que venham a restar em aberto, por ocasião do não acolhimento das razões expostas nesse instrumento;

5) Da inexigibilidade de multa e juros-

- discorda de eventual exigência de multa e juros, na remota hipótese de indeferimento, por não haver que se falar em atraso no pagamento, já que quitou o seu débito tempestivamente por meio da DCOMP parcialmente homologada.

Ao final, requereu o provimento integral do recurso, para reconhecimento da parcela remanescente do direito creditório e, conseqüentemente, a homologação integral da compensação declarada. Requereu ainda, diante da possibilidade de desprovimento do recurso, que o valor recolhido por DARF seja considerado para fins de abatimento de montante a pagar.

Em sessão realizada em 06/10/2011, esta Turma julgadora, por meio da Resolução nº. 3202-00.444, houve por bem converter o julgamento em diligência, a fim de que a unidade de origem informasse, conclusivamente, acerca da veracidade das Notas Fiscais apresentadas pela recorrente, em relação ao efetivo ingresso, no estabelecimento, das mercadorias correspondentes, nos meses de agosto e de setembro/2003, no valor de R\$ 3.932.039,60 e R\$ 4.015.538,44, objeto de glosa.

Por tal razão, foi elaborado Relatório Fiscal pela DRF-Sobral/CE, em 16/05/2012 (efls. 1.638/1.640).

Transcorridos 30 dias da ciência da contribuinte do resultado da diligência, não houve apresentação de qualquer manifestação por parte da interessada.

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, razões pelas quais dele conheço.

Conforme consta do Relatório, por meio do PER/DCOMP nº11934.25655.111103.13.01-9461 (fls. 01/619), a contribuinte solicitou a compensação de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), apurado no **3º trimestre de 2003**, no montante de **R\$ 335.000,00**, com débitos próprios da contribuição para o PIS/PASEP, de outubro de 2003. O crédito foi pleiteado com fundamentação na Lei nº 10.276/2001.

A unidade de origem deferiu parcialmente o pleito, ressarcindo o crédito no valor de R\$ 162.408,28 e homologando a compensação no limite reconhecido.

Impugnada a decisão, a Recorrente alegou que os insumos glosados foram escriturados incorretamente, pois, ao invés de utilizar o CFOP 2922 (Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro), deveria ter sido utilizado CFOP 2116 (Compra para industrialização ou produção rural originada de encomenda para recebimento futuro). Alegou, também, que o valor da receita operacional bruta utilizado pela fiscalização estaria em desacordo com a legislação, uma vez que alterado o seu conceito, a partir de 26/03/2003, por meio da IN RFB n.º 315, de 2003, o que traria diferenças no resultado apurado da receita operacional bruta no mês de julho/2003.

Essa segunda alegação de defesa foi acatada pela instância *a quo*, que refez os cálculos e reconheceu o direito crédito em mais R\$ 2.010,16.

O que de plano salta aos olhos é a imensa inovação trazida pela contribuinte em sede de recurso. Veja-se

Na manifestação de inconformidade, insurgiu-se a querelante tão somente quanto aos itens 2.1 e 2.2 do Relatório da Fiscalização, trazendo à baila, como questões de mérito de sua defesa, apenas *i.* a inclusão indevida das receitas de revenda no cálculo da receita operacional bruta, em função da mudança introduzida na legislação e *ii.* a desconsideração do custo dos insumos, uma vez que as operações de compra destes insumos foram registradas no CFOP 2922 (lançamento de compra para recebimento futuro), em relação aos meses de agosto e setembro/2003, mas tiveram o seu efetivo ingresso no processo produtivo da empresa no mesmo mês. Essas foram as matérias de fundo objeto da defesa trazidas na manifestação de inconformidade. E somente isso.

Já no recurso voluntário, a interessada traz um sem número de cálculos e tabelas, suscitando matérias que sequer foram abordadas quando da apresentação da manifestação de inconformidade, tais como: (a) a apuração do saldo negativo do crédito presumido no mês de julho/2003; (b) a existência de divergências e erros nos cálculos do crédito presumido de IPI efetuados pela Fiscalização; (c) a existência de uma diferença a menor no montante de R\$ 329,16 no mês de agosto/2003 e de R\$ 3.489,68, no mês de setembro/2003, decorrentes de erros quanto à base de cálculo do custo de produção e quanto à receita operacional bruta acumulada; (d) erro no cálculo da receita operacional bruta efetuado pela Fiscalização, em relação aos meses de agosto e setembro/2003, que não decorrente da inclusão indevida das receitas de revenda, sendo que o correto seria o valor de R\$ 100.789.524,96 para o mês de agosto/2003 e de R\$ 130.347.720,39 para o mês de setembro/2003; (d) inexigibilidade de juros e multa.

Acontece que tais alegações não foram deduzidas quando da apresentação da manifestação de inconformidade, sendo defeso à querelante alargar os limites do litígio, já instaurado por meio da referida manifestação. Não é lícito ao querelante inovar na postulação recursal, incluindo questão diversa daquela que foi originariamente deduzida quando da apresentação da manifestação de inconformidade perante a instância julgadora *a quo*, pois o duplo grau de jurisdição assegura a devolução à autoridade *ad quem* apenas da matéria expressamente contestada/impugnada, vez que, em relação à matéria não contestada/impugnada, não se tem por instaurado o litígio.

Desta forma, vez que a contribuinte inovou em relação às matérias acima citadas, abordadas no recurso voluntário mas não levantadas na manifestação de inconformidade, **não merece o recurso voluntário ser conhecido quanto a tais matérias.**

Na parte conhecida, tem-se que, preliminarmente, suscita a recorrente a nulidade da decisão proferida pela DRJ por suposta falta de manifestação acerca de pagamento informado na manifestação de inconformidade, no valor de R\$ 40.012,09, o qual, quando da apresentação daquela peça de defesa, ainda seria efetuado pela contribuinte, que se comprometeu a juntar o DARF posteriormente para comprovar que o pagamento realmente seria feito. Na data em que foi efetuado o referido pagamento, este perfez o montante de R\$ 75.602,83, incluídos o principal, multa e juros.

Ora, como pretender-se anular a decisão da DRJ sob a alegação de que esta não teria se pronunciado sobre uma simples promessa de recolhimento futuro? Absolutamente incabível a nulidade pretendida, vez que a situação fática, que poderia dar ensejo ao pretendido pronunciamento daquela autoridade julgadora, nem sequer havia se concretizado.

Demais disso, se a contribuinte pretendia retificar o seu pedido de compensação, ajustando, para menor, o valor do crédito que alega possuir, não seria cabível o procedimento que adotou nestes autos, efetuando o recolhimento direto do valor que entendia ter compensado a maior. Deveria a recorrente ter entrado com pedido de retificação, gerado a partir do programa PER/DCOMP, antes de ter sido proferido o Despacho Decisório, sendo que a retificação do PER/DCOMP somente é admitida na hipótese de inexistência material verificada no preenchimento do pedido transmitido/formulado. Isso porque a Declaração de Compensação, consubstanciada na transmissão do PERDCOMP, constitui-se em confissão de dívida, nos termos do §6º do art. 74 da Lei nº. 9.430/96.

Por tais razões, **rejeito a preliminar de nulidade da decisão administrativa de primeira instância suscitada.**

No mérito, em relação à questão relativa à divergência no cálculo da receita bruta operacional, tem-se que a DRJ já acatou o posicionamento da querelante, tendo, inclusive, refeito os cálculos. Veja-se o que disse a autoridade julgadora de base:

*“Do conceito de receita operacional bruta*

*Tem razão o contribuinte quando argúi a alteração do conceito de receita operacional bruta, a partir de 26/03/2003. É o que preconizam os artigos 21 (inciso I) e 47 (inciso III) da IN SRF 315/2003, verbis:*

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

I - receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo;

(...)

Art. 47. Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

III - a partir de 26 de março de 2003, com relação ao art. 21, inciso I.”

*Diferentemente, a DRF de origem considerou a receita operacional bruta nos termos do artigo 31 da Lei nº 8.981/1995<sup>1</sup> (conceito mais amplo). Assim, apurou tal receita com base nos livros de Apuração do IPI, conforme acentuou a fundamentação da informação fiscal (segundo parágrafo da fl. 696), resultando o Anexo-4 (fl. 724/725). Nesse demonstrativo, a autoridade fiscal computou os faturamentos sob os códigos CFOP 5101, 5113, 5102, 6101, 6102, 6113 e 7101, que significam:*

CFOP	DESCRIÇÃO	APLICAÇÃO
5101	Venda de produção do estabelecimento	<b><u>Venda de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento</u></b> , bem como a de mercadoria por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinada a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.
5102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, <i>que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento</i> . Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento comercial de cooperativa destinadas a seus cooperados ou estabelecimento de outra cooperativa.
5113	Venda de produção do estabelecimento remetida anteriormente em consignação mercantil	Classificam-se neste código as <b><u>vendas efetivas de produtos industrializados no estabelecimento</u></b> remetidos anteriormente a título de consignação mercantil
6101	Venda de produção do estabelecimento	<b><u>Venda de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento</u></b> , bem como a de mercadoria por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinada a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.
6102	Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros	Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, <i>que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento</i> . Também serão classificadas neste código as vendas de mercadorias por estabelecimento comercial de cooperativa destinadas a seus cooperados ou estabelecimento de outra cooperativa.
6113	Venda de produção do estabelecimento remetida anteriormente em consignação mercantil	Classificam-se neste código as <b><u>vendas efetivas de produtos industrializados no estabelecimento</u></b> remetidos anteriormente a título de consignação mercantil.
7101	Venda de produção do estabelecimento	<b><u>Venda de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento</u></b> , bem como a de mercadoria por

<sup>1</sup> “Art. 31. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.”

	estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinada a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.
--	------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Ocorre que, adequando-se ao conceito formulado no artigo 21, inciso I, da IN SRF nº 315/2003 (“o produto da **venda de produtos industrializados** de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo”), basta excluir do total da receita operacional bruta do cálculo apenas as vendas correspondentes aos CFOP 5102 e 6102, pois tais receitas são referentes a mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que **não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento**. Nos demais CFOP, todavia, cuidam de vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, subsumindo-se, pois, ao citado preceito normativo.

Dessa forma, este julgador recalcula a receita operacional bruta para o período, na forma estipulada no parágrafo anterior. Em seguida, reapura-se o crédito presumido de IPI a ser deferido por esta instância administrativa, com base no demonstrativo de fls. 737/746 (elaborado pela DRF de origem), apenas com a mencionada alteração da receita operacional bruta, permanecendo os demais campos com os mesmos valores. Eis a planilha:

DISCRIMINAÇÃO	JUNHO/2003	JULHO/2003	AGOSTO/2003	SETEMBRO/2003
RECEITA DE EXPORTAÇÃO NO MÊS		14.675.079,57	15.416.722,23	15.262.594,08
<b>RECEITA DE EXPORTAÇÃO ACUMULADA ATÉ O MÊS (Rx)</b>		<b>127.840.799,52</b>	<b>15.416.722,23</b>	<b>30.679.316,31</b>
RECEITA OPERACIONAL BRUTA CALCULADA PELA DRJ/BELÉM		87.987.213,94	100.789.564,68	130.456.093,43
<i>(Mediante exclusão das receitas CFOP 5102 e 6102)</i>				
<b>RECEITA OPERACIONAL BRUTA ACUMULADA ATÉ O MÊS CALCULADA PELA DRJ/BELÉM (Rt)</b>	<b>433.054.381,19</b>	<b>521.041.595,13</b>	<b>100.789.564,68</b>	<b>231.245.656,11</b>
<b>CUSTO DE PRODUÇÃO ( C )</b>		<b>166.023.825,30</b>	<b>62.219.274,62</b>	<b>95.721.899,12</b>
FATOR $f = 0,03 \times [Rx / (Rt - C)]$		0,010803	0,013002	0,006791
<i>Obs.: O índice 0,03 possui base normativa no artigo 36, § 2º, da IN SRF nº 315/2003 e foi aplicado ao caso concreto, tendo em vista o contribuinte ser optante do lucro real e efetuar o recolhimento de PIS/Pasep na modalidade não cumulativa, consoante fls. 821/824.</i>				
<b>CRÉDITO PRESUMIDO ACUMULADO ATÉ O MÊS</b>		<b>1.793.539,96</b>	<b>808.975,00</b>	<b>650.047,42</b>
VALOR UTILIZADO DE CRÉDITO PRESUMIDO ACUMULADO ATÉ O MÊS				46.436,27
<b>SALDO DE CRÉD PRES NO MÊS ANTES DAS DEDUÇÕES DO CRÉD. NEGATIVO</b>				<b>603.611,15</b>
<b>DEDUÇÕES DE CRÉDITO NEGATIVO ACUMULADAS ATÉ MÊS ANTERIOR</b>				485.628,98
<b>SALDO DE CRÉDITO PRESUMIDO NO MÊS</b>				<b>117.982,17</b>
VALOR APURADO PELA FISCALIZADA NO 3º TRIMESTRE				751.397,80
VALOR GLOSADO APÓS AJUSTE NA DRJ/BELÉM				586.979,36
VALOR APURADO PELA DRJ/BELÉM(RECÁLCULO)				164.418,44
VALOR JÁ RECONHECIDO PELA DRF/SOBRA (DRF DE ORIGEM)				162.408,28
<b>VALOR RECONHECIDO PELA DRJ/BELÉM (1ª INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA)</b>				<b>2.010,16</b>

No recurso voluntário, sob o tópico intitulado “Receita Operacional Bruta” nada trouxe a contribuinte que fundamentasse a desconstituição dos cálculos refeitos pela DRJ, limitando-se a afirmar que a DRJ teria logrado em equívoco ao recalculá-la para R\$ 164.418,44 o montante de crédito presumido da recorrente, devendo prevalecer o cálculo da Recorrente, qual seja, R\$ 297.073, 26, tendo em vista estar em conformidade com os ditames legais. Apresenta quadros-resumo para demonstrar que *não resta diferença entre o crédito presumido apurado pela Recorrente no trimestre em questão com o que foi registrado no Demonstrativo de Crédito Presumido, devendo a decisão recorrida ser reformada para que reflita a adequada contabilidade da Recorrente.*

Os valores calculados pela Fiscalização e ajustados pela DRJ, que retirou do cálculo da receita bruta operacional os valores das receitas de vendas – aliás, esta foi a única alegação de erro no cálculo da receita bruta operacional feita pela querelante na manifestação de inconformidade – foram encontrados utilizando-se de valores que constavam das informações prestadas pela própria contribuinte por meio de seus livros fiscais e de planilhas que apresentou à Fiscalização.

Demais disso, a recorrente não identificou onde estaria o equívoco cometido pela DRJ na metodologia utilizada para efetuar o recálculo do valor da receita da receita bruta operacional.

**Assim, é de se manter os valores da receita bruta operacional, referentes ao 3º trimestre de 2003, nos moldes como calculado pela DRJ.**

Por outro lado, tem-se que, quanto aos custos de produção, em cumprimento à diligência requerida por esta Turma julgadora, tem-se que DRF-Sobral/CE corroborou as alegações da recorrente (efls. 1.638/1.6401), no sentido de que as mercadorias objeto das notas fiscais de venda para entrega futura de números 3574, 3575, 3573, 3572 e 3571 ingressaram no estabelecimento do interessado no mês de agosto/2003, perfazendo o valor total de **R\$ 3.932.039,60**, e que as mercadorias objeto das notas fiscais de venda para entrega futura, de números 4.714, 4.742, 4.715, 4.711, 4.762, 7.647, 4.764, 4.758, 4.713, 4.743, 4.712 e 4.710, ingressaram no estabelecimento do interessado no mês de setembro/2003, totalizando o valor de **R\$ 4.015.538,44. (efls. 1.638/1.640).**

Esses são os valores reclamados pela recorrente desde a manifestação de inconformidade e que devem, portanto, integrar o custo de produção para fins de apuração de crédito presumido de IPI dos meses em referência.

Em relação às compensações, devem estas ser reanalisadas pela autoridade administrativa, em função do novo valor do direito creditório que será apurado quando do refazimento dos cálculos. Deve, ainda, ser analisado o valor que foi recolhido pela contribuinte, no montante de R\$ 75.602,83, devendo ser considerado caso este pagamento seja confirmado e não tenha sido utilizado em compensação.

Por fim, cabe assinalar que apenas sobre a parcela do débito cuja compensação seja parcialmente homologada é que devem incidir a multa e os juros de mora, uma vez que não adimplida com a só apresentação do PER/DCOMP. A sua exigência, ademais, se fundamenta em dispositivo legal plenamente vigente (art. 61 da Lei n.º 9.430, de 1996), cuja aplicação não pode ser afastada pelas autoridades administrativas.

Pelo exposto, **CONHEÇO EM PARTE** do recurso voluntário; na parte conhecida, **REJEITO A PRELIMINAR DE NULIDADE** suscitada e, no mérito, **DOU PROVIMENTO PARCIAL** ao recurso voluntário.

Processo nº 13312.720011/2006-31  
Acórdão n.º **3202-001.326**

**S3-C2T2**  
Fl. 1.652

---

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira

CÓPIA