



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

Processo nº 13839.001308/2007-46
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.806 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2015
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI
Recorrente THYSSENKRUPP METALÚRGICA CAMPO LIMPO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/03/2004, 01/07/2005 a 30/09/2005

CERCEAMENTO DIREITO DE DEFESA

Constatado nas peças de insurgência que a defesa foi técnica e eficaz quanto à motivação fiscal, não há falar-se em cerceamento a direito de defesa.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO.

O crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, tem por base de cálculo o custo das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não se incluindo os valores dos serviços de industrialização por encomenda e os custos de energia, sendo correta a glosa do crédito presumido apurado e lançado de forma extemporânea na escrita fiscal, se o contribuinte não logra comprovar que no recálculo efetuado apropriou-se tão somente de custos admitidos na sistemática de apuração prevista na Lei nº 9.363, de 1996.

Recurso Voluntário a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro, Thais De Laurentiis Galkowicz e Carlos Augusto Daniel Neto, que votaram no sentido de converter o julgamento em diligência para saneamento do feito.

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

Jorge Olmiro Lock Freire - Relator.

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

Relatório

Versam os autos pedido de ressarcimento de IPI cumulado com declarações de compensação relativamente ao 4º trimestre de 2003, 1º trimestre de 2004 e 3º trimestre de 2005 com débitos de IRPJ e CSLL (fls. 4/11), tendo sido glosado parte dos valores postulados, após a baixa para tratamento manual das PER/DCOMP, conforme quadro abaixo:

DCOMP	TRIMESTRE DE REFERÊNCIA	VALOR	
		PLEITEADO	RECONHECIDO
27064.64839.260204.1.3.01-2368	4º Trim/2003	758.602,99	0,00
05098.14450.280504.1.3.01-7018	1º Trim/2004	2.266.208,89	0,00
05696.76987.281005.1.3.01-0586	3º Trim/2005	3.231.043,36	1.094.577,44
TOTALIZAÇÃO		6.255.855,24	1.094.577,44

Concluiu a fiscalização que, consoante Termo de Constatação Fiscal (TCF - fls. 24/28), de 15/04/2008 (que também analisou outras compensações - fl. 27 - além dessas de que trata os autos), as empresas tributadas pelo lucro real e sujeitas ao regime não-cumulativo não teriam direito ao ressarcimento de PIS entre 01/12/2002 a 30/01/2004, e, em relação à COFINS, também não teria direito ao crédito presumido do IPI a partir de 01/02/2004. Também constatou o Fisco que a empresa, por levantamento efetuado por auditoria externa, se creditou com créditos extemporâneos decorrentes do recálculo dos créditos presumidos de IPI, aumentando o *quantum* para fins de cálculo daquele benefício fiscal (em janeiro e dezembro de 2004, e em julho de 2005) ao agregar valores com custos previstos na Lei 10.276, que admitiu o método de cálculo alternativo aquele da Lei 9.363/96.

Com base nesse raciocínio, apurou os valores a ressarcir que entendeu devidos e indevidos, como consta das planilhas do item IV do TCF (fls. 25/26). Em relação aos valores dos créditos extemporâneos, foram glosados ao fundamento de que "o crédito presumido do IPI é definitivo no ano-calendário de sua apuração". Diante dessas conclusões, refez a escrita do IPI da peticionante de janeiro de 2003 a outubro de 2004 (fl. 31/33). Deste refazimento da escrita do IPI, constatou a fiscalização saldos devedores referente à segunda quinzena de julho de 2004 a março de 2005, como consta do item VII do TVC, valores esses que foram objeto do auto de infração inserto no processo administrativo 13839.001698/2008-35.

Arrimado nas conclusões da fiscalização, foi exarado o despacho decisório de fls. 34/40, que homologou parcialmente as compensações pretendidas.

Tendo a empresa manifestado sua inconformidade (fls. 47/71) com o referido despacho decisório, a 8ª Turma da DRJ Ribeirão Preto exarou o Acórdão 14-41.737 (fls.

301/326), de 30/04/2013, que julgou parcialmente procedente a insurgência da empresa. Antes, porém, em 18/02/2013, nos termos do Despacho de fls. 229/230, o julgador propôs ao presidente da Turma (uma vez que o processo objeto do auto de infração de IPI havia sido distribuído a DRJ Salvador e encontrando-se à época na repartição de origem em função de diligência), que fosse aguardado "o resultado da DRJ/Salvador (Ba) para o posterior julgamento do presente", o que foi acordado pela presidente da Turma de julgamento.

Entendeu aquela Turma julgadora, em suma, que apenas a partir da Lei 10.865/2004, a incidência do PIS/COFINS do setor de autopeças (caso da interessada que fabrica peças e acessórios para o sistema motor de veículos automotivos - CNAE 29417/00), deixou de ter incidência monofásica, e, tendo a empresa optado em 21/05/2004, passou a ser apurado no sistema da não-cumulatividade (de que tratam os arts. 23, 42 e 52, da Lei 10.865), somente a partir de 01/05/2004, concluindo:

Assim, tornam-se improcedentes as glosas efetuadas em razão da apuração do crédito presumido sobre a incidência do PIS (após início da vigência da Lei nº10.637, de 2002), e da Cofins, até 30/04/2004, data em que passou a vigor a opção feita pela contribuinte para permitir o cálculo dos créditos da não cumulatividade do PIS/Cofins.

Quanto à glosa da retificação do crédito presumido, a r. decisão a manteve integralmente, com arrimo na decisão da DRJ Salvador no processo 13839.001698/2008-35, já aludido. Com base nessas conclusões, e que "cada DCOMP deve ter como crédito apenas o saldo credor passível de ressarcimento do trimestre indicado como trimestre de referência", foi refeita a escrita do IPI da empresa retornando as glosas julgadas indevidas em relação a cada período de apuração objeto do pedido inicial, conforme quadros "Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Passível de Ressarcimento" (fls. 323/324).

Os valores passíveis de ressarcimento, de acordo com a decisão *a quo*, restaram assim (fl. 326):

DCOMP	TRIMESTRE DE REFERÊNCIA	VALOR	
		PLEITEADO	RECONHECIDO
27064.64839.260204.1.3.01-2368	4º Trim/2003	758.602,99	695.304,15
05098.14450.280504.1.3.01-7018	1º Trim/2004	2.266.208,89	1.727.370,97
05696.76987.281005.1.3.01-0586	3º Trim/2005	3.231.043,36	1.136.720,47
TOTALIZAÇÃO		6.255.855,24	3.559.395,59

Não resignada com a r. decisão, a empresa interpôs recurso voluntário (fls. 83.603/83.637), limitando a lide quanto à glosa do crédito presumido por ela retificado.

Em princípio, observa que a glosa se deu "*a partir da simples diferença entre os valores constantes da apuração original com aquela dita extemporânea*", e que somente na diligência a fiscalização solicitou a abertura dos itens que fizeram parte do cálculo do crédito presumido retificado. Assim, entende que não é possível identificar os custos glosados, não tendo o agente fiscal juntado aos autos qualquer memória de cálculo "*que permita examinar como se calculou os valores apurados pela fiscalização na coluna glosa de créditos*". Tudo isso para alegar que "*a falta de intimação para a recorrente se manifestar acerca dos trabalhos desempenhados na diligência implica em nulidade da decisão recorrida*", juntando múltiplos

documentos com intuito de provar que parte dos créditos presumidos glosados correspondem ao ICMS referente aos custos de MP, PI e ME.

Repisa sua manifestação de inconformidade no sentido de que este processo seja reunido e julgado simultaneamente com o processo relativo ao auto de infração de IPI (13839.001698/2008-35). Na sequência, alega cerceamento ao seu direito de defesa vez que no TCF, que fundamentou o despacho decisório, não há informação "sobre qual teria sido o dispositivo legal infringido pela Recorrente que impossibilita a retificação do valor do crédito presumido", o que, argui, prejudicou seu direito de defesa, desta forma pugnando a nulidade do Termo de Constatação Fiscal. Ainda preliminarmente, alega vício material no despacho decisório por não ter o mesmo descrito a norma individual e concreta que acarretou a glosa. Diante dessa premissa, pede que seja "anulado o lançamento".

No mérito, afirma que não refez os cálculos com base na Lei 10.276/2001, mas tão-somente "aplicou ditames constantes na Lei 9.363". No período entre dezembro de 2002 e dezembro de 2003 diz ter usado a alíquota de 4,04% em vez daquela que consta da Lei 9.363/96, de 5,37%. Quanto à exclusão do ICMS, entende que este não pode ser excluído dos custos das matérias-primas, produtos intermediários e dos materiais de embalagem, por estar embutido no preço dos insumos e, conseqüentemente, ter integrado a base de cálculo do PIS e da COFINS, acostando jurisprudência que, a seu ver, respalda sua tese, embora a mesma não seja expressa quanto à inclusão de valores de ICMS no cálculo do crédito presumido.

Quanto à industrialização por encomenda, entende que seu custo deve ser incluído no cálculo do incentivo fiscal em comento, transcrevendo jurisprudência administrativa e judicial nesse sentido. Em relação ao custo da energia elétrica e dos combustíveis, consigna que "*sem tais insumos, inviável a produção, daí o reconhecimento de seu aproveitamento para fins de cálculo do crédito presumido de IPI*". Pugna, ainda, que igualmente o frete compõe o valor do custo da operação, sendo, portanto, "parte do custo de aquisição de MP, PI e ME", sem o qual estaria inviabilizada a aquisição dos insumos para fabricação dos produtos por ela exportados. Em sequência, afronta a decisão recorrida que somente seria passível de ressarcimento o saldo credor composto pelos créditos escriturados no trimestre em referência, não sendo passível de ressarcimento saldos acumulados em trimestres anteriores.

E, por fim, não acatadas suas alegações, pede que o julgamento seja convertido em diligência para: 1 - que seja confirmado se os valores do ICMS, das operações por encomenda, energia elétrica, combustíveis e frete FOB foram computados na base de cálculo do benefício fiscal em análise, correspondentes às aquisições de MP, PI e ME e se os mesmos constam da escrita fiscal da recorrente; e 2 - que a fiscalização confirme e descreva de "forma justificada" a que se refere a glosa de créditos do item 3 da Tabela 1, confirmando se parte do crédito glosado é referente a compensação de créditos decorrentes de diferenças de alíquotas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, relator.

Primeiramente, embora haja certa vinculação entre a matéria do presente processo e aquela a que se refere ao lançamento de IPI, as matérias não são idênticas a ponto de determinar o julgamento dos processos como se conexos fossem. O fato é que neste processo o contribuinte apurou supostos créditos presumidos de IPI e os compensou com débitos líquidos e certos de IRPJ e CSLL. Refeita a escrita, como relatado, a fiscalização apurou em determinados períodos de apuração débitos de IPI, o que determinou sua exigência em autos apartados e em momento posterior. Assim, o que se analisa neste processo é se os valores apurados como supostos créditos são líquidos e certos (valores ressarcíveis) para compensar com débitos, cujos montantes são indiscutíveis. Ou seja, o objeto destes autos é a análise das compensações, com base em valores supostamente ressarcíveis, efetuadas pelo sujeito passivo, enquanto o processo 13839.001698/2008-35 tem por objeto lançamento de IPI em relação aos saldos credores apurados no procedimento fiscal. Portanto, entendo que não há obrigatoriedade para que os processos sejam julgados simultaneamente.

Quanto às pugnadas nulidades, rechaço a todas. No que tange ao procedimento fiscal, ele foi desenvolvido dentro dos limites do Decreto 70.235/72, tendo o contribuinte tomado ciência do trabalho desenvolvido desde seu Termo de Início até seu Termo de Conclusão. As alegações de que a ação fiscal cerceou seu direito de defesa por não ter discriminados os custos glosados não tem o menor sentido, pois o entendimento do agente fiscal, certo ou errado, restou perfeitamente aclarado no Termo de Encerramento, uma vez que os valores que deram azo ao recálculo do crédito presumido podem ser utilizados desde que sejam com arrimo na Lei 10.276/2001, mas não na Lei 9.363/96. Esse foi o entendimento fiscal, portanto com referência ao fundamento legal que o levou à glosa de valores. E com base nessa motivação, há referência legal explícita que esses foram os valores glosados, carecendo de memória de cálculo para que o contribuinte exercesse seu amplo direito de defesa, o que, de fato, foi feito, como se depreende de sua defesa, de esmerada qualidade técnica, seja contestando o despacho decisório, seja confrontando a decisão *a quo*.

Quanto à alegação de que a recorrente não foi informada acerca dos trabalhos da diligência, creio que a recorrente esteja confundindo os processos. A diligência foi feita nos autos do processo 13839.001698/2008-35 (com cópia juntada a estes autos às fls. 231/299), sendo que o resultado da mesma se deu com arrimo nas informações prestada pela própria empresa.

Em relação ao despacho decisório, igualmente carente de fundamentação o pedido de sua nulidade com base em vício material. O despacho de fls. 34/40 (vol. I) discorreu sobre a legislação pertinente e concluiu "em consonância com a Reconstituição da escrita, o Termo de Constatação Fiscal e Relatório de Informação Fiscal elaborados pelo Serviço de Fiscalização", não ter havido qualquer prejuízo à defesa da recorrente, uma vez liquidado o valor do ressarcimento que entendeu, motivadamente, devido, e, em consequência, homologando as compensações no limite daquele. Em suma, não há no despacho decisório mácula a ser sanada, mormente no sentido de que não tenha havido determinação da matéria tributável.

Por fim, em preliminar, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida. O argumento de que a r. decisão apresenta acusações que não constavam do despacho decisório chega a causar estranheza, pois além de ser uma decisão de apuradíssima técnica, ela reviu, em grande medida, o despacho decisório (o que por si só afasta o alegado prejuízo à defesa da

recorrente em relação ao procedimento fiscal e ao despacho decisório). Mais uma vez, a diligência a que se refere a recorrente sequer faz parte do presente processo, sendo apenas anexada a este por entendimento da unidade local, o que necessariamente não precisava ter sido feito.

Em conclusão, afastos qualquer vício nas peças processuais, mormente a conclusão fiscal e as guerreadas decisões, pois em qualquer delas foi prejudicado seu direito de defesa, muito pelo contrário, seu amplo direito de defesa e o contraditório foram devidamente garantidos no âmbito do rito do Decreto 70.235/72.

Quanto ao mérito, igualmente sem reparos a r. decisão.

Analisando os termos da impugnação no processo referente ao auto de infração de IPI (fls. 137/158), a empresa alega, exclusivamente, que refez os cálculos do crédito presumido com espeque na Lei 9.383/96 dentro do prazo prescricional, aduzindo não ter alterado o método para aquele constante na Lei 10.276/2001, e só. Não questionou qualquer item glosado, como a não inclusão do valor do ICMS na base de cálculo do crédito presumido ou mesmo em relação à inclusão dos custos com industrialização por encomenda, energia elétrica/combustíveis e frete FOB, que compõem o núcleo de sua peça recursal, ora sob apreciação.

A sistemática ordinária de cálculo, utilização e apresentação de informações do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às Contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME), foi instituída pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996. A sistemática alternativa de cálculo do crédito presumido do IPI, prevista na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, está disciplinada na Instrução Normativa SRF nº 420, de 10 de maio de 2004, com redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 441, de 11 de agosto de 2004. Nesta sistemática alternativa, diferentemente da ordinária, permitiu-se incluir no cálculo do crédito presumido os custos de energia elétrica e combustíveis utilizados no processo industrial e sobre o valor pago pela prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

Ou seja, embora a contribuinte alegue que apenas retificou os cálculos com fundamento na Lei 9.383/96, o certo é que as retificações feitas, conforme relatado, não podem ser feitas com arrimo nesta Lei e sim na 10.276/2003, pois somente a incidência desta norma é que daria direito as retificações feitas pela empresa. Esse é o ponto. A defesa tergiversa nessa questão pois certamente está ao par que não poderia haver mudança de método de cálculo para um mesmo exercício em que já havia apresentado DCP com fulcro na Lei 9.363/96, a qual não permite a inclusão da energia elétrica e combustíveis, ao menos quando não restar provado que tais valores se aplicam exclusivamente na produção industrial, o que não provou nos vários momentos processuais em que teve oportunidade de fazê-lo. Mesmo raciocínio vale para a industrialização por encomenda e quanto aos supostos valores de ICMS. O que se tem nos autos são, literalmente, dezenas de milhares de documentos sem articulação com suas peças de insurgência.

Ou seja, procura inverter a lógica do ônus da prova no sentido de que os órgãos julgadores saiam a procura do que por ela é alegado. Retifica o DCP, não apresenta memória de cálculo, modifica o critério de apuração do crédito presumido (embora alegue o

contrário) e cria sem liquidez suposto crédito de milhões de reais para se compensar com valores devidos líquidos e certos, e, portanto, prontamente exigíveis. E ainda se vale do rito do Decreto 70.235/72 para procrastinar por anos a cobrança dos valores indevidamente compensados, e, incrível, pugnando cerceamento de seu direito defesa.

Assim, como já averbado na r. decisão, e mesmo no Acórdão da DRJ Salvador no processo 13839.001698/2008-35, quisesse a empresa retificar sua DCP modificando a forma de cálculo da Lei 9.383 para a 10.276, dentro de um mesmo período de apuração, pois só assim poderia ter feito as retificações que fez (desde que demonstrasse a liquidez das mesmas, o que não fez), as normas regulamentares vedam tal procedimento, mais especificamente a IN SRF 420/2004, que veda a retificação da DCP originalmente apresentada visando alteração da opção de um para o outro regime de apuração do crédito presumido do IPI. Com isto, ao apresentar o referido DCP formalizando a sujeição ao regime da Lei nº 9.363/96, a pessoa jurídica terá, no mesmo ato, expressado a opção de não se sujeitar, naquele ano-calendário, ao regime da Lei nº 10.276, de 2001, opção esta não passível de retificação.

Dessa forma, não há sentido algum na diligência postulada, até porque ela não atende os preceitos do art. 16 do Decreto 70.235/72, eis porque a indefiro.

Por fim, embora tenha adentrado no mérito para evitar mais delongas, mormente as de caráter processual, importante gizar que no rito de Decreto 70.235/72, o objeto da lide se define pela peça inicial de insurgência. Dessarte, precluindo, nos limites do princípio da eventualidade, o direito da recorrente modificar suas razões de mérito da matéria devolvida ao conhecimento deste Colegiado, a não ser nas exceções elencadas naquela norma, o que não é o caso. Pois bem, da análise da peça de fls. 47/71, que afronta o despacho decisório da unidade local da RFB, constata-se que a ora recorrente em nenhum momento fez qualquer referência, especificamente, ao direito de incluir no cômputo do cálculo os valores referente ao ICMS, energia elétrica/combustíveis e da industrialização por encomenda. Limitou-se a alegar que não alterou o regime de cálculo original do crédito presumido dentro do prazo prescricional.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

Jorge Lock Freire - Relator.