



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

**Processo n°** 13971.001226/2002-62  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-004.017 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 27 de janeiro de 2015  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO  
**Recorrente** TEKA TECELAGEM KUEHNRIK S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS JUNTO A PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

A aquisição de insumos atrelados ao processo produtivo junto a pessoas físicas e cooperativas deve ser considerada no cálculo do crédito presumido do IPI. Precedentes do CARF e REsp n° 993.164, julgado pela sistemática de recursos repetitivos pelo STJ.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. CUSTOS COM ENERGIA ELÉTRICA. MULTAS E JUROS DECORRENTES DE PAGAMENTO EM ATRASO E CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DO SERVIÇO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. INAPLICABILIDADE.

Não devem ser considerados, para os fins de cálculo do crédito presumido do IPI, despesas diversas pagas conjuntamente à fatura de energia elétrica, quais sejam penalidades contratuais (multas e juros por pagamento em atraso) ou Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESULTADO DE DILIGÊNCIA. ARGUMENTO DE QUE AS DESPESAS COM FRETE NÃO FORAM CONSIDERADAS.

Após realização de diligência, as razões trazidas pelo contribuinte para confrontar o resultado numérico devem ter lastro documental. A argumentação de que certos CFOP não foram considerados, em si não desnatura decisão recorrida que é mais ampla e se baseia em outras considerações, como a compatibilidade do resultado da diligência com os valores constantes da DCTF.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Solon Sehn, em relação ao crédito da COSIP (Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública), ao qual dava provimento.

*(assinado digitalmente)*

Joel Miyazaki - Presidente da 2ª Câmara/3ª Seção.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra – Redator designado *ad hoc* (art. 17, inciso III, do Anexo II do RICARF/2015).

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mercia Helena Trajano Damorim (Presidente), Waldir Navarro Bezerra, Bruno Mauricio Macedo Curi (Relator), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

## **Relatório**

Preliminarmente, ressalta-se que nos termos do artigo 17, inciso III, do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF/2015, fui designado como redator *ad hoc* (fl. 759), para formalização do respectivo Acórdão, considerando o resultado do julgado, conforme o constante da ATA da respectiva sessão de julgamento.

Trata-se de recurso voluntário que chega a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais em razão da insurgência do contribuinte em epígrafe contra Acórdão lavrado pela 12ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto (SP), que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente.

Por bem explicitar os fatos ocorridos até o presente momento processual, adota-se o relatório formulado pela autoridade julgadora de primeira instância nos seguintes termos:

*“O estabelecimento acima identificado requereu o ressarcimento do crédito presumido do IPI, tendo como fundamento a Lei nº 10.276/01 e a IN nº SRF 69/01, referente ao primeiro trimestre de 2002, no valor de R\$ 1.132.994,38, conforme pedido de ressarcimento da fl. 2. Também foram apresentados os pedidos de compensação das fls. 188, 189, 201 e 202.*

*O pleito foi apreciado pelo despacho decisório das fls. 381 a 394, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC, que deferiu parcialmente o ressarcimento, reconhecendo o direito creditório de apenas R\$ 186.366,46, homologando os pedidos de compensação até o limite do crédito reconhecido. O ressarcimento foi deferido parcialmente pelos seguintes motivos:*

1. Foram efetuados ajustes na receita de exportação direta no mês e nas vendas a comercial exportadora no mês porque de acordo com as instruções de preenchimento do programa gerador da DCTF 2.1 aprovado pela IN nº 301/2003, considera-se ocorrida a exportação para efetivos de apuração do crédito presumido, na data da efetiva saída dos produtos do estabelecimento industrial constante na nota fiscal;

2. Foram efetuados ajustes nos custos com energia elétrica, decorrentes de divergências entre o valor declarado na DCTF e o efetivamente encontrado pela soma das notas entregues em resposta à intimação fiscal, como também excluiu valores relativos às multas e juros nos pagamentos em atraso e às contribuições de iluminação pública;

3. Ressalva que os custos das aquisições de insumos adquiridos de cooperativas e de pessoas físicas não geram direito ao crédito presumido, ressaltando que essas aquisições deveriam ter sido informadas pela requerente por ocasião da Intimação Fiscal nº 026/07 de fls. 209/210, porém, não o foram;

4. Foram desconsiderados integralmente os custos das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, combustíveis e prestações de serviços decorrentes de industrialização por encomenda, em consequência do não atendimento da Intimação Fiscal nº 101/07 de fl. 371.

Devidamente cientificada do despacho decisório, em 11/06/2007, a interessada apresentou a manifestação de inconformidade das fls. 403/417, instruída com procuração e outros documentos nas fls. 418/639, alegando o que vem sintetizado na sequência:

1. Preliminarmente, requer a nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa, tendo a autoridade fiscal restringido o direito da contribuinte ao indeferir o pedido de prorrogação do prazo para apresentação das cópias das notas fiscais solicitadas na intimação nº 101/07. Considerar que o prazo de cinco dias seria o bastante para a apresentação de 191 notas fiscais envolvendo diversas filiais da empresa, inclusive as situadas em outras unidades da federação, significa desconsiderar os princípios da razoabilidade, do contraditório e da ampla defesa;

2. A Lei nº 9.363/96 que instituiu o benefício do crédito presumido não estabeleceu que a data da saída da mercadoria do estabelecimento industrial será considerada como o momento da ocorrência da exportação e/ou da venda para comercial exportadora, assim, poderia a requerente considerar como ocorridas as exportações e as vendas à comercial exportadora a data da emissão das notas fiscais; esclarece, também, que na época dos fatos o programa gerador da DCTF vigente era a versão 2.0;

3. A legislação aplicável ao assunto previu que para a apuração da base de cálculo do crédito presumido serão considerados os custos integrais com energia elétrica utilizada no processo produtivo;

4. A autoridade fiscal não poderia ter desconsiderado integralmente os custos com aquisições de MP, PI, ME, combustíveis e prestações de serviços decorrentes de industrialização por encomenda pelo fato de não terem sido apresentadas as notas fiscais, por amostragem, no exíguo prazo de cinco dias. Com efeito, as decisões administrativas devem atender aos princípios da legalidade e da verdade material, desta forma, a autoridade fiscal deve rever sua decisão a fim de que seja deferido o crédito pleiteado, considerando a documentação ora juntada;

5. Ao final, requer a reforma do despacho decisório para o deferimento do pedido de ressarcimento inicialmente pleiteado.

Em 20/05/2009, a 2ª Turma de Julgamento da DRJ/RPO proferiu a Resolução nº 1.195, de fls. 714/716, baixando o processo em diligência fiscal para que o órgão de origem se manifestasse, por meio de despacho fundamentado, quanto ao direito aos custos das aquisições de MP, PI, ME, combustíveis e prestações de serviços decorrentes de industrialização por encomenda, e conseqüentemente, quanto ao recálculo do crédito presumido de IPI solicitado pela contribuinte.

A autoridade fiscal realizou a diligência requerida e elaborou a Informação Fiscal de fls. 643/645, instruída dos anexos de fls. 646/676, concluindo por um recálculo do crédito presumido para o 1º trimestre de 2002, alterando-o de R\$ 186.366,46 para R\$ 898.665,44. Regularmente cientificada da informação fiscal, a interessada apresentou a manifestação de fls. 682/685, instruída com os documentos de fls. 686/708, na qual alega, em síntese, o disposto a seguir:

1. O Despacho Decisório nada menciona em relação a glosas de aquisições de cooperativas e pessoas físicas. Já na diligência em questão, foram apontadas glosas por conta deste motivo, em verdadeira supressão de instância. De qualquer forma, as vedações ao crédito de pessoas físicas e de cooperativas previstas na IN 69/2001 não encontram respaldo na lei que instituiu o benefício;

2. Reitera os argumentos elencados nas razões de manifestação de inconformidade apresentada inicialmente;

3. A sistemática de cálculo presumido deve ser apurado com base nos custos do processo produtivo (IN 69/2001), assim, nem sempre os custos fecham com as aquisições do período. O crédito presumido é por produção. Se limitarem o seu cálculo apenas a insumos adquiridos no trimestre, todo o material que estava em estoque em período anterior à geração dos produtos acaba sendo desconsiderado, acarretando prejuízos à empresa;

4. Ao final, requer a reforma do despacho decisório para o deferimento integral do pedido de ressarcimento pleiteado.”

Ao analisar a impugnação, a 12ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto, acatou parcialmente os argumentos do contribuinte, em acórdão assim ementado:

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

**Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002**

*RECEITA DE EXPORTAÇÃO.*

*A receita de exportação é obtida dos valores escriturados no livro Registro de Apuração do IPI, com base no valor, em Reais, registrado nas notas fiscais emitidas nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial.*

*CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADMITIDOS NO CÁLCULO.*

*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS NÃO CONTRIBUINTE DO PIS E DA COFINS.*

*As aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas não contribuintes do PIS e da Cofins, não se incluem na base de cálculo do crédito presumido do IPI.*

*RESSARCIMENTO DE IPI. REVISÃO DO DESPACHO DECISÓRIO.*

*Constatado nos autos erro no cálculo do crédito presumido do IPI, impõe-se a correção dos valores e a homologação da compensação nos limites do crédito reconhecido.*

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA*

*Não se configura o cerceamento do direito de defesa quando os autos demonstrarem inequivocamente que foram preservados a ampla defesa e o contraditório.*

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.*

*Direito Creditório Reconhecido em Parte.”*

Inconformado com a decisão recorrida, o contribuinte apresentou tempestivamente Recurso Voluntário (fls. 735 e seguintes), no qual aduz que:

- a) quanto aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, a questão já está pacificada em favor do contribuinte conforme RESP julgado em sede de recurso repetitivo;
- b) quanto à energia elétrica, andou mal a decisão recorrida ao excluir os custos relativos a multas e juros decorrentes do pagamento em atraso, assim como Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública; e
- c) quanto ao ajuste dos custos de aquisição, a diligência deixou de considerar os CFOP's relativos aos fretes atrelados à aquisição dos insumos.

Sendo esses os aspectos mais relevantes do presente procedimento de revisão de lançamento tributário, passa-se ao voto.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, redator *ad hoc* designado para formalizar o Acórdão (fl. 759), uma vez que o Conselheiro Relator Bruno Maurício Macedo Curi, não mais compõe este colegiado e que a respectiva Turma Especial foi extinta, retratando hipótese de que trata o artigo 17, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF no 343, de 09 de junho de 2015.

Ressalvado o meu entendimento pessoal, no sentido de dar a este e a outros processos nessa mesma situação tratamento diverso.

Preenchidos os pressupostos de admissibilidade e tempestivamente interposto, nos termos do Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso, passando à análise das razões nele expostas.

Conforme explicitado ao final do relatório, o recurso se atém aos seguintes elementos:

- a)- **Insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas;**
- b)- **Abrangência da expressão “custos” na aquisição de energia elétrica;**
- c)- **Exclusão de despesas com frete na aquisição dos insumos.**

Posto isto, vamos a eles.

### ***1. Da aquisição de insumos junto a pessoas físicas e cooperativas.***

Quanto a esse item, de fato o STJ já julgou esse assunto no RESP nº 993.164, nos termos abaixo:

*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. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.*

*1. O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.*

*2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor 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 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."*

*3. O artigo 6º, do aludido diploma legal, determina, ainda, que "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".*

*4. O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, expediu a Portaria 38/97, dispondo sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei 9.363/96 e autorizando o Secretário da Receita Federal a expedir normas complementares necessárias à implementação da aludida portaria (artigo 12).*

*5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando:*

*"Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.*

*§ 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:*

*I - Quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero;*

*II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.*

*§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS."*

*6. Com efeito, o § 2º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF 23/97, restringiu a dedução do crédito presumido do IPI (instituído pela Lei 9.363/96), no que concerne às empresas produtoras e exportadoras de produtos oriundos de atividade rural, às aquisições, no mercado interno, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS.*

*7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal*

Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).

8. Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 849287/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no REsp 913433/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 04.06.2009, DJe 25.06.2009; REsp 1109034/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.04.2009, DJe 06.05.2009; REsp 1008021/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe 11.04.2008; Resp 767.617/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.12.2006, DJ 15.02.2007; REsp 617733/CE, Rel. Ministro Teori

Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.08.2006, DJ 24.08.2006; e REsp 586392/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.10.2004, DJ 06.12.2004).

9. É que: (i) "a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição"; (ii) "o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais"; e (iii) "a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).

10. A Súmula Vinculante 10/STF cristalizou o entendimento de que: "Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

11. Entrementes, é certo que a exigência de observância à cláusula de reserva de plenário não abrange os atos normativos secundários do Poder Público, uma vez não estabelecido confronto direto com a Constituição, razão pela qual inaplicável a Súmula Vinculante 10/STF à espécie.

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exsurgindo legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

13. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa SELIC (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 1150188/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010).

14. *Outrossim, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.*

15. *Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic.*

16. *Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.*

17. *Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.*

Além de o referido Acórdão ter subsidiado a edição da Súmula 494 do Sodalício Superior (“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”), o julgado da Primeira Seção daquela Corte submeteu-se à sistemática dos recursos repetitivos, favoravelmente ao contribuinte, o que obriga o CARF a reproduzir o entendimento nos termos do art. 62-A do seu Regimento Interno.

Todavia, não basta que tenha ocorrido a aquisição desses insumos junto a tais categorias de fornecedores, sendo necessário que se avalie se a natureza dos insumos adquiridos é inerente ao processo produtivo da Recorrente.

Por outro lado, ao buscar essa informação nos autos, verifico que a diligência não considerou controverso esse assunto, restringindo o direito de crédito unicamente porque os fornecedores são cooperativas e pessoas físicas.

É o que se vê da Informação Fiscal de fl. 718 do processo digital:

Na seqüência, devem ser segregadas as aquisições realizadas de pessoas físicas e cooperativas, por estarem elas excluídas dos valores que compõem a base de cálculo para o crédito presumido de IPI, nos seguintes montantes:

| <b>Aquisições de Cooperativas e Pessoas Físicas</b> | <b>Janeiro</b>    | <b>Fevereiro</b>    | <b>Março</b>        |
|---|-------------------|---------------------|---------------------|
| Cooperativas*                                       | 155.391,87        | 307.979,71          | 1.323.276,06        |
| Pessoas Físicas**                                   | -                 | 955.422,39          | 2.055.729,50        |
| <b>Totais</b>                                       | <b>155.391,87</b> | <b>1.263.402,10</b> | <b>3.379.005,56</b> |

\* No Anexo I, tais aquisições estão listadas na coluna “Tipo” como “COOP”.

\*\* No Anexo I, tais aquisições estão listadas na coluna “Tipo” como “PF”.

Ao silenciar-se sobre isso, entendo que o CARF não pode, nesse momento, adentrar nessa análise, ante o risco de alteração de critério jurídico insculpida no art. 146 do Código Tributário Nacional, aplicável, *mutatis mutandi*, ao processo de revisão de restituição.

Destarte, é de se acolher o pleito da Recorrente nesse aspecto.

## **2. Da aquisição de energia elétrica.**

A Recorrente defende que a decisão recorrida equivocou-se ao excluir, do cálculo do crédito presumido, os gastos incorridos com multas e juros decorrentes do pagamento em atraso das faturas de energia elétrica, assim como dos valores pagos a título de Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP).

Aduz que “a referida Lei [10.276/2001], assim como a IN nº 69/01, que regulamentava a matéria na época dos fatos, não trouxe qualquer exclusão dos valores pagos a título de energia elétrica. Ela fala em custos”.

O pleito da Recorrente, no entanto, não merece ser acolhido.

Em que pese seus argumentos, parece claro que somente os gastos incorridos com a energia elétrica despendida no processo produtivo devem ser considerados para fins de composição do cálculo do crédito presumido do IPI.

A rigor, eventuais despesas relativas a penalidade contratual (multas e juros por pagamento em atraso) decorrem da relação jurídica entre a Recorrente e a concessionária de energia elétrica. É diferente do quanto regido pela legislação do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, a qual, mesmo mais ampla quanto às despesas incorridas pelo sujeito passivo, ainda traz nuances que não merecem ser pormenorizadas aqui.

De toda forma, mesmo essa ilustração já permite visualizar que, no âmbito do crédito presumido de IPI, o relevante é o atrelamento entre certas despesas e o processo produtivo do contribuinte – o que de plano afasta rubricas distintas da energia elétrica em si.

A preocupação com relação a isso é tamanha, que a própria IN nº 69/2001 trouxe disposição própria para assegurar que o ICMS incidente sobre a energia elétrica consumida pelo sujeito passivo compoñha o cálculo:

*Art. 18. Para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem, da energia elétrica e dos combustíveis, bem assim os valores do frete e seguro, desde que cobrados ao adquirente.*

Assim é que somente as despesas relativas à energia elétrica em si podem ser consideradas para fins de cálculo do crédito presumido, afastando-se multas e juros por adimplemento em atraso, uma vez que se tratam de gastos com penalidades contratuais – e não com a energia elétrica aplicada ao processo produtivo.

A questão se torna ainda mais nítida quando se trata da Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (COSIP), paga pela Recorrente e considerada por ele como custo de energia elétrica.

A COSIP é tributo, é gasto totalmente distinto da energia elétrica, e que é cobrada como uma rubrica distinta na fatura apenas por permissibilidade constitucional (art. 149-A, parágrafo único, da CRFB).

Mas sua natureza é totalmente diversa, pelo que não se pode equiparar-lhe aos gastos com energia elétrica consumida na produção da Recorrente.

De se negar provimento, portanto, ao Recurso Voluntário, nesse aspecto.

### ***3. Da desconsideração, em sede de diligência, dos custos de frete na aquisição dos insumos pela Recorrente.***

O último ponto a que se atém o Recurso Voluntário, refere-se à exclusão dos gastos com frete incorridos na aquisição dos insumos pela Recorrente.

Explica o contribuinte em seu Recurso que *“a Fiscalização, ao apurar o crédito da empresa com base nos CFOPs, prejudicou a empresa, pois não considerou as despesas acessórias à aquisição dos insumos em estoque”*.

A decisão recorrida é silente em relação a isso, limitando-se a afirmar que a diligência realizada indica que todo *“o material em estoque em período anterior foi considerado na base de cálculo do crédito presumido, não prevalecendo o alegado prejuízo à empresa. Tais valores são coincidentes com os apresentados na DCTF da empresa à fl. 156.”*

Ocorre que a Recorrente não apresenta quais seriam as notas fiscais relativas ao frete, nem mesmo o quanto teria de complementação do seu crédito a ressarcir a partir da consideração dessas despesas.

Ora, no processo de ressarcimento de IPI, cabe ao contribuinte indicar a natureza de seu direito creditório.

Dessa forma, mesmo que ilustrativamente, deveria ele ter indicado quais seriam essas notas fiscais, ou mesmo apresentado um contraditório numérico aos valores levantados pela autoridade administrativa.

A questão se torna mais relevante a partir do momento em que a decisão recorrida, baseada na diligência, afirma que os valores coincidem com os apresentados na DCTF da Recorrente.

Diante dessa consideração, passa a ser mister do contribuinte explicar a natureza de eventual divergência entre argumentos e números indicados – se eventualmente houve erro no preenchimento da DCTF, retificação posterior ao despacho decisório etc.

Sem respaldo documental, nessa fase processual seu argumento resta carente de subsídios que permitam suscitar uma dúvida razoável a viabilizar, por exemplo, a conversão do feito em nova diligência.

Diante disso, entendo não merecer acolhida ao Recurso Voluntário nesse aspecto.

### ***Conclusão***

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para dar-lhe provimento PARCIAL, a fim de que a unidade de origem considere no cálculo do crédito presumido a que a Recorrente faz jus, os valores relativos às aquisições de insumos junto a pessoas físicas e cooperativas (**item 1**).

Formalizado o voto em razão do disposto no artigo 17, inciso III, do Anexo II do RICARF/2015, subscrevo o presente.

*(assinado digitalmente)*

Waldir Navarro Bezerra – Redator *ad hoc*.

CÓPIA