



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13984.720217/2010-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-008.374 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2020
Recorrente MADEIRAS MARISOL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). HOMOLOGAÇÃO POR DISPOSIÇÃO LEGAL.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da transmissão/entrega da declaração de compensação

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS NÃO CONTRIBUENTES DO PIS/PASEP E DA COFINS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. APLICAÇÃO DO REsp Nº 993.164/MG E DA SÚMULA Nº 494 DO STJ.

Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, integram o cálculo do crédito presumido do IPI, com base nas Leis nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, em obediência ao determinado na decisão do REsp nº 993.194/MG, em sede de recursos repetitivos, na Súmula nº 494 do STJ e no artigo 62, § 2º do RI-CARF.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SERVIÇO NÃO CARACTERIZADO COMO INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

O valor referente a serviço efetuado por terceiros que não seja de industrialização por encomenda não se inclui na base de cálculo do crédito presumido, uma vez que não está compreendido nas hipóteses legais dos custos que integram aquela base de cálculo. A interpretação dada aos insumos para a legislação do IPI é extremamente restritiva, pois considera-se, consoante o Regulamento do IPI vigente à época da geração dos créditos pleiteados (2004 e 2005), aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002, como insumos os materiais que estiverem em contato direto com o produto, sujeitos a desgaste ou modificação, como matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem. A Lei nº 10.276/2001 instituiu um benefício tributário, ao admitir a apuração de crédito presumido sobre energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo, e ainda correspondentes ao valor da 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. Tratando-se de benefício fiscal, a interpretação de tal permissivo

legal deve ser absolutamente literal, como determina o artigo 111 do Código Tributário Nacional.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ENERGIA ELÉTRICA FORA DO PERÍODO DE REFERÊNCIA. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

O valor referente ao custo de energia elétrica utilizada em período diverso não se inclui na base de cálculo do crédito presumido do período de referência, uma vez que não integra o custo desse período.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Direito Creditório Parcialmente Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, para reverter a glosa referente a aquisições de insumos de pessoas físicas.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira e Ari Vendramini (Relator)

Relatório

1. Adoto os dizeres constantes do relatório que compõe o Acórdão nº 14-34.999, exarado pela 8ª Turma da DRJ/RIBEIRÃO PRETO :

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório resultante da apreciação dos pedidos de ressarcimento e de compensação dos autos, por meio dos quais o contribuinte pretende ter compensado o crédito total no valor de R\$ 711.316,74, em débitos do estabelecimento.

Conforme informado pela contribuinte, o crédito a ser compensado tem sua origem em **crédito presumido**, com base nas leis nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, referentes a **todos os trimestres de 2004 e 1º e 2º trimestres de 2005**.

A análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado foi efetuada pela Delegacia da Receita Federal em Lages - SC, em 26/11/2010, mediante Despacho Decisório de fls. 517/526, no qual a autoridade competente reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 498.173,76 e homologou parcialmente as compensações

declaradas até o limite do crédito reconhecido, em virtude de inclusão indevida na base de cálculo do crédito presumido de insumos adquiridos de pessoas físicas, de prestação de serviços de extração de madeira e de energia elétrica de períodos diversos ou de acréscimos legais sobre valores dessa natureza.

Cientificado do Despacho Decisório, em 09/12/2010 (fl. 536), o contribuinte ingressou, em 22/12/2010, com a manifestação de inconformidade de fls. 537/558, na qual se manifesta, em síntese, conforme o disposto a seguir.

1. Clama pela homologação tácita do ressarcimento pleiteado, considerando que foi solicitado por meio do PER/DCOMP nº 04884.54172.260905.1.1.01-9550 em 26/09/2005 e que a ciência do Despacho Decisório de indeferimento só ocorreu em 09/12/2010, portanto mais de 5 anos após, nos termos do CTN, art. 150, §4º.

2. Afirma que não procede o entendimento da fiscalização no sentido de excluir da base de cálculo as aquisições de pessoas físicas, pois a interpretação do art. 2º da Lei 9.363/1996 não comporta qualquer restrição. Traz decisões administrativas e jurisprudência.

3. Insurge-se contra a exclusão da base de cálculo do crédito presumido do IPI das aquisições de serviços de extração de madeira, por entender que essas aquisições compõem diretamente o custo de aquisição de matéria-prima, nos termos do art. 1º, §1º, inciso I, da Lei nº 10.276/2001.

4. Alega que as glosas das faturas de energia elétrica por estarem fora do período de competência decorreu somente de tais faturas terem sido contabilizadas em períodos subsequentes aos meses de competência, em virtude de serem recebidas no mês subsequente ao do consumo. Ocorre que as faturas foram alocadas no cálculo do crédito presumido de acordo com o mês em que foram escrituradas nos livros fiscais, implicando apenas no aproveitamento postergado em relação ao período em que poderiam ter sido aproveitadas, o que não justificaria a glosa efetuada.

5. Acrescenta ainda que tem direito ao valor integral do valor que postula, pois a lei não exige que as aquisições sejam imediatamente integradas, consumidas ou utilizadas no processo produtivo, mas apenas que os insumos sejam adquiridos e tenham como destino o processo produtivo. Com esse fundamento, busca demonstrar que a Portaria MF nº 38/1997 e a Instrução Normativa SRF nº 23/1997 contrariam a lei quando estabelecem a sistema de custos coordenado para apurar o crédito presumido, a avaliação pelos métodos da média ponderada móvel ou do PEPS e a alternativa para avaliar os insumos utilizados a partir dos estoques. Traz decisões administrativas e jurisprudência.

Encerra requerendo o recebimento e processamento da manifestação para que seja julgada procedente, reformando o Despacho Decisório para determinar o reconhecimento da homologação definitiva do crédito presumido de IPI ou, alternativamente, o reconhecimento do crédito presumido referente as aquisições de pessoas físicas e as aquisições de serviços de extração de madeira, bem como as faturas de energia elétrica registradas fora do período de competência, do direito de apurar o crédito presumido em conformidade com a Lei 9.363/1996 e a Lei 10.276/2001 e do direito creditório no exato valor requerido, com a homologação das compensações realizadas.

E o relatório.

2. Analisando as razões de defesa, a DRJ/RPO assim ementou a sua decisão :

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 30/06/2005

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considera-se como não contestada a matéria que não tenha sido expressamente questionada.

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO POR DISPOSIÇÃO LEGAL.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. VINCULAÇÃO DEPENDENTE DE DISPOSIÇÃO LEGAL EXPRESSA.

As decisões judiciais e administrativas somente vinculam os julgadores de la instância nas situações expressamente previstas na legislação.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APECIAÇÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

Os valores referentes as aquisições de insumos de pessoas físicas, não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. SERVIÇO NÃO CARACTERIZADO COMO INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

O valor referente a serviço efetuado por terceiros que não seja de industrialização por encomenda não se inclui na base de cálculo do crédito presumido, uma vez que não está compreendido nas hipóteses legais dos custos que integram aquela base de cálculo.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ENERGIA ELÉTRICA FORA DO PERÍODO DE REFERÊNCIA. NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

O valor referente ao custo de energia elétrica utilizada em período diverso não se inclui na base de cálculo do crédito presumido do período de referência, uma vez que não integra o custo desse período.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

3. Inconformada, a manifestante apresentou recurso voluntário, combatendo o Acórdão DRJ/RPO, onde, em síntese, alega:

- I - DA DECISÃO ADMINISTRATIVA

- II – DOS FATOS

- A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que opera com a finalidade precípua no ramo industrial e os seus produtos, no mais das vezes, foram e o são destinados à exportação. Em face disto a Recorrente é legítima titular do direito ao crédito presumido do IPI, cuja função é restituir as

empresas produtoras exportadoras dos valores pagos a título de PIS e da COFINS quando da aquisição de insumos utilizados na produção dos produtos exportados, consoante o que determina a Lei nº 9.363/1996. Por ser titular do direito à utilização do crédito presumido do IPI, a Recorrente, nos termos da Lei nº 9.363/1996 e 10.276/2001, formalizou o Pedido de Ressarcimento referente ao crédito presumido gerado no período de apuração referente ao ano de 2004 e ao 1º e 2º trimestres de 2005.

- Inicialmente, cumpre frisar que, em 26.09.2005 a Impugnante protocolou o pedido de ressarcimento através do PER/DCOMP nº 04884.541772.260905.1.1.01-9550, o despacho decisório foi assinado em 26.11.2010 e a ciência da decisão se efetivou em 09.12.2010. Assim sendo, passados mais de 5 (cinco) anos para a Fazenda Pública se manifestar sobre os pedidos de ressarcimento efetuado pelo Contribuinte, o pedido de ressarcimento em destaque está tacitamente homologado.

- III – DAS RAZÕES PARA REFORMA DO ACÓRDÃO QUANTO AO IRPJ

3.1 – CRÉDITO DO IPI HOMOLOGADO TACITAMENTE

- Como já dito, em 26.09.2005 a Recorrente protocolou o pedido de ressarcimento através do PER/DCOMP nº 04884.541772.260905.1.1.01-9550, o despacho decisório foi assinado em 26.11.2010 e a ciência da decisão se efetivou em 09.12.2010. Assim, passados mais de 5 (cinco) anos para o Fisco se manifestar sobre o pedido de ressarcimento de crédito efetuado pelo Contribuinte, o lançamento tributário em destaque está tacitamente homologado, logo, legítimos os créditos pleiteados pela Impugnante.

Com efeito, a exigência fiscal, pela suposta irregularidade presumida, não subsiste, tendo em vista que o crédito presumido pleiteado, foi tacitamente homologado, portanto, totalmente legítimo, assim, não há qualquer possibilidade de constituir crédito tributário nas compensações decorrentes dos referidos créditos, é o que determina o art. 150, § 40, do CTN.

- Portanto, considerando que entre a data do protocolo do pedido de ressarcimento (26.09.2005); o despacho decisório assinado (26.11.2010) e a ciência da decisão (09.12.2010), passou-se mais de 5 (cinco) anos, os créditos presumido pleiteados pela Impugnante estão tacitamente homologados. Destarte, transcorrido cinco anos do pedido formulado pela Impugnante, desde que não haja pronunciamento da Fazenda Pública, o crédito é homologado e se assenta como legítimo e definitivo. É a determinação do § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional.

- 3.2 – DA NÃO EXCLUSÃO DAS AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS

- Convém lembrarmos que o crédito presumido do IPI foi instituído por LEI, como também, nela estão definidos os beneficiários, a base de cálculo, a alíquota aplicada e a forma de apuração. Logo, é nela que devemos nos balizar. Está claro. A base de cálculo é composta pelo valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Desta forma, com as devidas vênias, não procede o entendimento da digna autoridade fiscal, no sentido de excluir da base de cálculo do crédito presumido do IPI os valores correspondentes às aquisições de pessoas físicas.

Conforme demonstrado, a Lei é inequívoca ao dispor que a Impugnante por ser "empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais" faz jus ao crédito presumido do IPI para ressarcir-se das contribuições do PIS e COFINS pagos na aquisição de insumos Utilizados no processo produtivo de produtos exportados. A interpretação do art. 2º, da Lei nº 9.363/96, não comporta qualquer restrição, de forma que a base de cálculo do crédito presumido do IPI é o valor total das aquisições, inclusive, as aquisições de pessoas físicas.

- Esse, aliás, é o entendimento uníssono do então CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO MINISTÉRIO DA FAZENDA O E. SUPERIOR

TRIBUNAL DE JUSTIÇA também já firmou entendimento de que as aquisições de pessoas físicas integram a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

3.3. – DA EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI DAS AQUISIÇÕES DOS SERVIÇOS DE EXTRAÇÃO DE MADEIRA

- A autoridade fiscalizadora glosou as aquisições de serviços prestados por terceiros relativos à extração de madeira, alegando que tais serviços não se enquadram no conceito de custos que compõem a base de cálculo do Crédito Presumido do IPI. Contudo, não podemos concordar com tal afirmação, tendo em vista que tais serviços compõem diretamente o custo de aquisição da matéria prima, logo, fazem parte da base de cálculo do crédito presumido, conforme previsto no inciso I do § 1º do Artigo 1º da Lei nº 10.276 de 2001. Em relação a base de cálculo do Crédito Presumido do IPI, observa-se claramente que o inciso I acima citado, que as aquisições de insumos correspondentes a matérias-primas compõem a base de cálculo, logo, todos os custos relativos a matéria prima fazem parte da base de cálculo do crédito presumido. Razão pela qual não deve prosperar tal argumento, vez que tais serviços são custos que compõem diretamente o custo da matéria prima.

- 3.4 – FATURAS DE ENERGIA ELÉTRICA REGISTRADAS FORA DO PERÍODO DE COMPETÊNCIA

- As faturas de energia elétrica, normalmente são recebidas no mês subsequente ao do efetivo consumo do referido serviço, assim sendo, em alguns períodos a Impugnante contabilizou as faturas em períodos subsequentes ao mês de competência. A insigne autoridade fiscalizadora glosou os seguintes valores referentes às aquisições de energia elétrica, alegando estarem registrados fora do período de competência: Janeiro de 2004 ... R\$ 37.295,75, Fevereiro de 2004 R\$ 695,43, Março de 2004 R\$ 6.958,55, Janeiro de 2005 • R\$ 3.663,72., Fevereiro de 2005 ...R\$29.900,02.

- Primeiramente, insta esclarecer que a Impugnante atendeu na plenitude as solicitações de apresentação de documentos solicitadas pelo Agente Fiscalizador, tendo apresentado cópia de todas as faturas de energia elétrica. Em segundo lugar, os documentos apresentados para o devido ressarcimento do crédito presumido de IPI, encontram-se devidamente registrados na escrituração contábil e fiscal da empresa. Em terceiro lugar, essas faturas foram alocadas na base de cálculo do crédito presumido referente ao mês em que foram escrituradas nos livros fiscais, se as faturas de energia elétrica foram registradas fora do período de competência, logo, não integraram a base de cálculo do crédito presumido referente ao mês de competência a que se refiram.

- Assim sendo, entendemos não ser devido a glosa dos valores referentes à energia elétrica, pois o fato das faturas estarem registradas fora do período de competência, apenas postergou o direito ao crédito presumido, ou seja, como as faturas foram registradas em períodos posteriores, isso significa que a impugnante poderia ter aproveitado anteriormente o referido benefício.

- 3.5 – DOS CRITÉRIOS DA APURAÇÃO DO CRÉDITO – BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI

- Nada obstante os fundamentos antes ditos, a legitimarem o direito da Impugnante, fato é que, mesmo se assim não ocorresse, a Impugnante tem direito ao valor integral do crédito *que* postulou.

O Crédito Presumido do IPI, e nisto não há dúvidas, foi instituído com a precípua e augusta missão de desonerar de tributos as mercadorias nacionais exportadas para o exterior do país.

- Observemos mais: estas aquisições devem ser destinadas PARA UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO. Portanto, a lei não exige que estas aquisições sejam imediatamente integradas, consumidas ou utilizadas no processo produtivo. O que a lei exige é que as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem sejam adquiridas e tenham como

destino o processo produtivo, sem a fixação de tempo. Daí a LEI ter empregado a expressão "para utilização no processo produtivo."

- Assim, para a determinação da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI devemos, LEGALMENTE, levarmos em consideração tão-somente "O VALOR TOTAL DAS AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM" adquiridas "PARA UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO" (arts.1º e 2º da Lei nº 9.363/96). Contudo, a Portaria MF nº 38/97, e a Instrução Normativa SRF nº 23/97, ao pretenderem regulamentar a Lei nº 9.363/96, inovaram no que se refere a determinação do valor total das aquisições (base de cálculo do incentivo), vale dizer, dispuseram de forma contrária ao fixado pela LEI. Pela simples leitura dos dispositivos podemos verificar a ilegalidade dos mesmos, posto que pretenderam inovar, restringir e modificar completamente a forma de apuração da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI fixada nos art. 2º c/c art. 10 da Lei nº 9.363/96. Portanto, é de clareza solar que a forma preconizada pela Portaria MF nº 38/97 e pela Instrução Normativa SRF nº 23/97, para apuração da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI é totalmente diferente da forma estabelecida pelo art. 2º c/c art. 1º da Lei nº 9.363/96. Inexorável, assim, que na apuração da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI devem ser observados e respeitados os critérios determinados pela Lei nº 9.363/96, e não as disposições contidas em atos administrativos, posto que uma norma administrativa complementar não tem o condão de modificar uma lei.

- As exigências e as determinações para a apuração da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI fixadas nos §§ 3º a 8º do art. 3º tanto da Portaria MF nº 38/97 como da Instrução Normativa nº 23/97 agredem frontalmente o disposto no art. 2º c/c art. 1º da Lei nº 9.363/96. Tais normas administrativas regulamentares não podem opor restrições ou modificações aos critérios fixados em LEI para apuração da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI.

- A BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO SERÁ DETERMINADA MEDIANTE A APLICAÇÃO, SOBRE O VALOR TOTAL DAS AQUISIÇÕES, NO MERCADO INTERNO, DE MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM, PARA UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO, DO PERCENTUAL CORRESPONDENTE À RELAÇÃO ENTRE A RECEITA DE EXPORTAÇÃO E A RECEITA OPERACIONAL BRUTA (art. 2º c/c art. 1º da Lei nº 9.363/96). Este, foi o critério de apuração que a Impugnante utilizou para determinar o valor do Crédito Presumido do IPI. Portanto, não há que se falar em desconsiderar estas notas fiscais da base de cálculo do crédito presumido do IPI, pois são absolutamente legais e comprovam o direito ao ressarcimento.

IV – DO PEDIDO

- Diante de tudo o que foi dito e apontado no presente recurso, e confiando nos conhecimentos jurídicos deste Egrégio Conselho, requer-se:

1 - O recebimento e processamento do presente recurso, com os documentos que o acompanham;

2 - Seja a Recorrente intimada pessoalmente para, em querendo, fazer sustentação oral perante este E. Conselho, nos termos do RICC (art. 21, II, do RICC, nos termos da Portaria MF nº 103 de 23 de abril de 2002);

3 - Seja dado provimento ao presente recurso, reformando o acórdão recorrendo, com base nas razões de pedir e pedidos constantes deste recurso, para o fim de:

a) determinando o direito da Recorrente de ver-se restituída dos créditos de PIS e COFINS, a título de crédito presumido do IPI, em face de que o crédito presumido do IPI está definitivamente homologado e, portanto, líquido e certo;

b) em assim não entendendo Vossas Senhorias, o que não se espera, seja, então determinado o direito da Recorrente de ver-se restituída dos créditos de PIS e COFINS, a título de crédito presumido do IPI, sobre as aquisições de pessoas físicas e sobre os custos dos serviços de extração da matéria prima e também sobre as faturas de energia elétrica registradas fora do período de competência;

c) seja reconhecido o direito da Recorrente de apurar o crédito presumido do IPI com base e em conformidade com o disposto nos arts. 1º e 2º Lei nº 9.363/96 e 10.276/2001;

d) e, por consequência, seja reconhecido o direito creditório em favor da Recorrente, no exato valor requerido no pedido inicial, bem assim sejam homologadas as compensações realizadas, posto que a apuração do crédito presumido do IPI está em conformidade com a Lei nº 9.363/96 e 10.276/2001.

4. É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

5. O recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto dele conheço.

6. A recorrente, em síntese, repete as razões de recurso apresentados na sua manifestação de inconformidade.

7. Portanto, nos limitaremos a abordar as questões na sequência apresentada pela recorrente.

8. Preliminarmente, porém, adotamos os dizeres do Ilustre Julgador da DRJ/RPO, relator do acórdão guerreado, Willian Darwin Junior, a respeito da delimitação da lide :

Considerando que, no Despacho Decisório, parte do direito creditório no valor de R\$ 498.173,76 foi reconhecida, com a correspondente homologação total das compensações até o valor do crédito reconhecido, a lide versa somente sobre a **parcela de R\$ 213.142,98 do crédito** que não foi reconhecido e sobre as **compensações não integralmente homologadas**, cujas declarações correspondentes são as a seguir relacionadas:

Nº PER/DCOMP	Débito	Data
35828.05695.270707.1.3.01-0646	66.770,97	27/07/2007
05408.00907.180807.1.3.01-9501	5.891,28	18/08/2007
10525.29828.180907.1.3.01-6727	5.477,30	18/09/2007
04934.22836.191007.1.3.01-0250	3.170,88	19/10/2007
10385.13244.201107.1.3.01-5301	2.535,79	20/11/2007
25248.68642.191207.1.3.01-0671	2.820,56	19/12/2007
31952.35910.190108.1.3.01-0425	4.677,66	19/01/2008
37916.19460.310108.1.3.01-0739	42.623,52	31/01/2008
30827.29233.200208.1.3.01-1609	4.119,01	20/02/2008
39551.28870.180408.1.3.01-3460	4.867,34	18/04/2008
10355.25360.300408.1.3.01-0921	33.631,70	30/04/2008

9. Estabelecido o limite da lide, passemos às razões recursais.

A QUESTÃO DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

10. Neste ponto, irretocável a explicação trazida pelo Ilustre Julgador relator do acórdão DRJ/RPO, diante de seu didatismo. Adotamos seus dizeres como razão de decidir :

A contribuinte argúi a homologação tácita do lançamento tributário efetuado por sua iniciativa e a do crédito presumido pleiteado, o que não se aplica ao presente caso. A legislação prevê a homologação tácita de compensações (Lei nº 9.430/1996, art. 74, §5º) e não o deferimento tácito do pedido ressarcimento ou do crédito, portanto a data a ser considerada é a da declaração de compensação. Por seu turno, a homologação do lançamento cujo pagamento é antecipado pelo sujeito passivo, prevista no CTN, art. 150, §4º, não tem relação nenhuma com o crédito e sim com os débitos declarados nas compensações. Assim, a única hipótese de homologação tácita a ser analisada é a que se refere às compensações.

(...)

Desta forma, tendo a lei especificado que a compensação declarada à Administração Tributária extingue o crédito, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, esta se dará no prazo de cinco anos contados da data da entrega da mencionada declaração.

O pedido de ressarcimento em exame foi formalizado em 29/07/2004 e as correspondentes declarações de compensação em diversas datas entre 29/07/2004 e 16/01/2007. O despacho decisório, de 05/02/2010, foi cientificado á interessada em 22/02/2010 (fl. 704).

Conforme o exposto, eventuais declarações de compensação entregues até 21/02/2005 estariam tacitamente homologadas por ocasião da ciência do despacho decisório.

No entanto, observa-se que todas as declarações que são objeto da lide no presente processo foram entregues posteriormente a essa data, a primeira delas entregue em 31/01/2006 e a última em 16/01/2007, e, portanto, não há que se falar em homologação tácita de compensações no presente processo.

11. Portanto, não ocorreu a homologação tácita alegada pela recorrente.

AQUISICÕES (DE INSUMOS) DE PESSOAS FÍSICAS

12. Aduz a Recorrente que considerando o posicionamento que predomina em âmbito dos Tribunais Administrativos e Judiciais, é de se concluir que não merece prosperar a glosa fiscal referente **às aquisições de insumos de pessoas físicas**, devendo ser integralmente reformada a decisão recorrida, para restar integralmente reconhecidos os créditos presumidos de IPI requeridos a tal título.

13. Quanto à possibilidade de se incluir as aquisições de insumos de pessoas físicas no cálculo do **crédito presumido apurado em conformidade com a Lei nº 9.363/96**, é consabido que o tema foi objeto de recurso repetitivo do STJ (REsp nº 993.164/MG), que consolidou jurisprudência em prol do pleito, como se verifica da ementa abaixo:

A Primeira Seção do STJ, ao julgar o Recurso Especial n.º 993.164/MG, Rel. Min. Luiz Fux, DJe de 17.12.10, submetido à sistemática do art. 543C do CPC e da Resolução STJ n.º 08/2008, decidiu que o crédito presumido de IPI, criado pela Lei 9.363/96, abrange as aquisições de insumos realizadas a pessoas físicas, não contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS.

(REsp 1.241.856/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 02/04/2013, DJe 09/04/2013.

14. Esta orientação foi consolidada na Súmula 494/STJ, de seguinte teor:

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.

15. O REsp nº 993.164/MG, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, que é, portanto, vinculante nos julgamentos deste Conselho Administrativo por força do seu Regimento Interno, tem a seguinte ementa:

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. (...)

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.

(...)

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:

(...)

§ 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: (...)).

8. Consequentemente, 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: (...)).

(...)

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008" (REsp 993164/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, unânime, julgado em 13/12/2010, DJe 17/12/2010).

16. Por força do art. 62, §2º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça para o caso dos autos deve ser reproduzido por este Conselho, sendo reconhecido o direito ao crédito presumido de IPI com relação às aquisições de não contribuintes do PIS e da COFINS pessoas físicas.

17. Desta forma devem ser revertidas as glosas, reconhecendo-se o direito creditório correspondente.

AQUISIÇÕES DE SERVIÇOS DE EXTRAÇÃO DE MADEIRA

18. A recorrente alega que *“a autoridade fiscalizadora glosou as aquisições de serviços prestados por terceiros relativos à extração de madeira, alegando que tais serviços não se enquadram no conceito de custos que compõem a base de cálculo do Crédito Presumido do IPI.”*

19. Outra parcela incluída na base de cálculo do crédito presumido pela recorrente e excluída pela fiscalização é a referente aos serviços de extração de madeira prestados por terceiros, por não estarem inseridos no conceito de custos que compõem a base de cálculo, conforme definido no art. 1º, §1º, incisos I e II, da Lei nº 10.276/2001. Já a recorrente defende que tais serviços compõem diretamente o custo da matéria-prima e como tal devem integrar a base de cálculo do crédito presumido, pois o art. 1º, §1º, inciso I, da Lei nº 10.276/2001, abrange todos os custos relativos à matéria-prima na base de cálculo do referido benefício.

20. A questão se resolve pela interpretação, sob a ótica do conceito de insumos pela legislação regente do IPI.

21. Assim está redigido o combatido artigo 1º da Lei nº 10.276/2001 :

Art. 1º Alternativamente ao disposto na [Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996](#), a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no **caput**:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da 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.

§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.

§ 3º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:

I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;

II - o valor dos custos previstos no § 1º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.

§ 4º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:

I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;

II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subsequentes.

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na [Lei nº 9.363, de 1996](#).

§ 6º Relativamente ao período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2004, a renúncia anual de receita, decorrente da modalidade de cálculo do ressarcimento instituída neste artigo, será apurada, pelo Poder Executivo, mediante projeção da renúncia efetiva verificada no primeiro semestre.

§ 7º Para os fins do disposto no [art. 14 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000](#), o montante anual da renúncia, apurado, na forma do § 6º, nos meses de setembro de cada ano, será custeado à conta de fontes financiadoras da reserva de contingência, salvo se verificado excesso de arrecadação, apurado também na forma do § 6º, em relação à previsão de receitas, para o mesmo período, deduzido o valor da renúncia.

22. Como se sabe, a interpretação dada aos insumos para a legislação do IPI é extremamente restritiva, pois considera-se, consoante o Regulamento do IPI vigente à época da geração dos créditos pleiteados (2004 e 2005), aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002, como insumos os materiais que estiverem em contato direto com o produto, sujeitos a desgaste ou modificação, como matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem.

23. A Lei nº 10.276/2001 instituiu um benefício tributário, ao admitir a apuração de crédito presumido sobre energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo, e ainda correspondentes ao valor da 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.

24. Tratando-se de benefício fiscal, a interpretação de tal permissivo legal deve ser absolutamente literal, como determina o artigo 111 do Código Tributário Nacional.

25. Assim, os serviços de extração de madeira, contratados pela recorrente, não se inserem nas hipóteses de fatos geradores de crédito presumido, pois apenas os valores referentes a prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, quando o encomendante seja o contribuinte do IPI geram crédito presumido.

26. Desta forma, corretos o Despacho Decisório emitido pela DRF/LAGES e o Acórdão exarado pela DRJ/RPO, não merecendo correção ou interpretação divergente.

27. Pelo exposto, nego provimento ao recurso neste quesito.

A QUESTÃO DA ENERGIA ELÉTRICA

26. A recorrente defende que “As faturas de energia elétrica, normalmente são recebidas no mês subsequente ao do efetivo consumo do referido serviço, assim sendo, em alguns períodos a Impugnante contabilizou as faturas em períodos subsequentes ao mês de competência. A insigne autoridade fiscalizadora glosou os seguintes valores referentes às aquisições de energia elétrica, alegando estarem registrados fora do período de competência: Janeiro de 2004 ... R\$ 37.295,75, Fevereiro de 2004 R\$ 695,43, Março de 2004 R\$ 6.958,55, Janeiro de 2005 • R\$ 3.663,72., Fevereiro de 2005 ...R\$29.900,02.”

27. Adoto, mais uma vez, por seu didatismo e clareza, os dizeres do Ilustre Julgador Relator do Acórdão DRJ/RPO:

A contribuinte esclarece que as faturas de energia elétrica foram consideradas na base de cálculo do crédito presumido de acordo com os períodos em que foram contabilizadas, e não no período de competência. Como o mesmo procedimento teria sido seguido em outros períodos, os valores correspondentes à energia utilizada em outros períodos porventura considerados no cálculo do crédito do período objeto do presente processo seriam compensados com os valores efetivamente utilizados no período porém nele não contabilizados e, portanto, não incluídos na base de cálculo.

Tal raciocínio não pode ser avalizado. Primeiro, porque não se pode admitir a apropriação ao cálculo de valores aos quais a legislação não atribua tal qualidade.

Segundo, porque não se pode justificar tal violação as normas por uma eventual violação equivalente que lhe possa compensar. E finalmente, porque sequer resta provado nos autos que o mesmo procedimento tenha sido de fato adotado em outros períodos e que os valores dele resultante sejam equivalentes em todos os períodos e se compensem mutuamente.

Portanto, tendo em vista que a própria contribuinte admite ter apropriado valores estranhos ao período de referência, apenas opondo-se ao rigor com que o critério foi aplicado pela fiscalização, e a correção desse critério, **deve ser mantida a glosa referente aos valores de energia elétrica.**

28. Portanto, nego provimento ao recurso neste quesito.

DOS CRITÉRIOS PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO

29. Por derradeiro, a recorrente traz em suas razões de defesa a seguinte alegação : “- Nada obstante os fundamentos antes ditos, a legitimarem o direito da Impugnante, fato é que, mesmo se assim não ocorresse, a Impugnante tem direito ao valor integral do crédito *que* postulou.(...) O que a lei exige é que as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem sejam adquiridas e tenham como destino o processo produtivo, sem a fixação de tempo. Daí a LEI ter empregado a expressão "para utilização no processo produtivo.(...) - As exigências e as determinações para a apuração da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI fixadas nos §§ 3º a 8º do art. 3º tanto da Portaria MF nº 38/97 como da Instrução Normativa nº 23/97 agredem frontalmente o disposto no art. 2º c/c art. 1º da Lei nº 9.363/96. Tais normas administrativas regulamentares não podem opor restrições ou modificações aos critérios fixados em LEI para apuração da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI.”.

30. A recorrente defende a ilegalidade de normas administrativas para fixação dos critérios de apuração da base de cálculo do crédito presumido, afirmando que tem direito ao valor

integral do valor que postula, pois a lei não exige que as aquisições sejam imediatamente integradas, consumidas ou utilizadas no processo produtivo, mas apenas que os insumos sejam adquiridos e tenham como destino o processo produtivo. Com esse fundamento, busca demonstrar que a Portaria MF nº 38/1997 e a Instrução Normativa SRF nº 23/1997 contrariam a lei quando estabelecem a sistema de custos coordenado para apurar o crédito presumido, a avaliação pelos métodos da média ponderada móvel ou do PEPS e a alternativa para avaliar os insumos utilizados a partir dos estoques. Traz decisões administrativas e jurisprudência.

31. Confunde-se a recorrente ao defender a tese de ilegalidade das normas citadas, afirmando que estas confrontam o texto legal, ao inovar os critérios de apuração do crédito presumido, pois termina sua tese alegando que “Este, foi o critério de apuração que a Impugnante utilizou para determinar o valor do Crédito Presumido do IPI. Portanto, não há que se falar em desconsiderar estas notas fiscais da base de cálculo do crédito presumido do IPI, pois são absolutamente legais e comprovam o direito ao ressarcimento. Assim, toda esta celeuma dá-se em função da equivocada aplicação de interpretações, em desrespeito absoluto à Lei nº 9.363/96. Ainda que se admita a aplicação das malsinadas atos e interpretações, apenas por hipótese, mesmo assim, não há qualquer razão jurídica para a negativa de crédito presumido do IPI, posto que as informações solicitadas foram apresentadas a Autoridade Administrativa.”

32. Digo que equivoca-se a recorrente pois tanto a DR/LAGES como a DRJ/RIBEIRÃO PRETO, ao analisarem a lide, sempre fundamentaram seus argumentos no texto legal, mormente nos artigos 1º, 2º, 3º da Lei nº 9.343/1996 e nos artigos 1º e 5º da Lei nº 10.276/2001.

33. Ademais, as glosas efetivadas não levaram em conta o critério de apuração do crédito presumido, e sim seus componentes, conforme textos legais já citados.

34. Sem maiores delongas a respeito da questão, entendo ser equivocada a interpretação da recorrente e por tal motivo não dou provimento ao recurso neste quesito.

Conclusão

37. Por todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para que seja revertida a glosa referente a aquisições de insumos de pessoas físicas.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

