



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10183.900843/2010-41
ACÓRDÃO	3003-002.576 – 3ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	15 de agosto de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	O.A. DE QUEIROZ AGROINDUSTRIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. GLOSA DE CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESAS COM SITUAÇÃO DECLARADA INAPTA NO CADASTRO DO CNPJ ART. 82 DA LEI Nº 9.430/96.

Não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados os documentos emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido declarada inapta, quando não comprovada a entrada e pagamento da mercadoria. Disposto no art. 82 da Lei nº 9.430, de 1996.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMO EMPREGADO NO PROCESSO PRODUTIVO. CARÊNCIA PROBATÓRIA QUANTO À ATIVIDADE DE INDUSTRIALIZAÇÃO.IMPOSSIBILIDADE.

Impossibilidade de reconhecimento de crédito presumido de IPI objeto de pedido administrativo de ressarcimento na ausência de material probatório mínimo apto a fundamentar que as operações praticadas pela contribuinte consistiria em industrialização e não simples revenda de mercadoria.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green – Relator

Assinado Digitalmente

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Vinicius Guimaraes, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do **Acórdão nº 09-70.297, de 28/03/2019**, proferido pela 8ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, ratificando as conclusões dispostas no Despacho Decisório de fls. 439/445, não reconhecendo o direito creditório em litígio administrativo.

Por bem descrever e retratar a realidade dos fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

A empresa em epígrafe apresentou, em 31/01/2006, o PERDCOMP nº 22435.11585.310106.1.1.01-5353, requerendo o ressarcimento de suposto saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados referente ao 4º trimestre de 2004, no montante de R\$ 200.812,66, para compensação de débitos administrados pela RFB nas DCOMP formalizadas.

Da análise do pleito resultou o Despacho Decisório nº 49 - DRF-CBA de fls. 439/445, deferindo parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 18.785,88, homologando em parte a Declaração de Compensação nº 37965.42048.310106.1.3.01-3078, deixando de homologar as DCOMPs nos 15361.30968.280406.1.3.01-3297 e 26654.04501.310706.1.3.01-4114, dos quais, pela pertinência, transcrevem-se os seguintes trechos:

(...) Fundamentos

4. De acordo com informação prestada no PER/DCOMP nº 22435.11585.310106.1.1.01-5323, o saldo credor de IPI pleiteado compõe-se exclusivamente de créditos presumidos de IPI apurados nos períodos abaixo relacionados e escriturados no 4º trimestre de 2005. Observo que a escrituração no período indicado está em consonância com o Livro de Registro de Apuração de IPI (RAIPI) ano calendário 2005.

Tabela 2

Período de Apuração	Valor do Crédito Presumido IPI (R\$)
1º Trimestre/2005	47.853,14
2º Trimestre/2005	24.160,66
3º Trimestre/2005	71.739,07
4º Trimestre/2005	57.059,79
TOTAL	200.812,66

5. Alegados créditos foram calculados pelo regime alternativo previsto pela Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, e constam em Demonstrativos de Apuração do Crédito Presumido do IPI – DCPs. A composição da base de cálculo está discriminada em relatório apresentado pelo contribuinte em atendimento ao termo de intimação SEORT/DRF/CBA-MT nºs 0610/2010.

Exportação

6. No confronto das receitas de exportação informadas nos DCPs com registros de exportação do sistema SISCOMEX verificou-se que os valores utilizados no cálculo do contribuinte são compatíveis com aqueles constantes no referido sistema. Não foram informadas no DCP receitas de vendas a empresas comerciais exportadoras.

Combustíveis e Energia Elétrica

7. Preceitua o parágrafo 1º do artigo 1º da Lei nº 10.276/2001 que comporão a base de cálculo do crédito presumido as despesas com energia elétrica e combustíveis adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo.

8. Em declaração de 23/12/2010 informa o contribuinte que o óleo diesel era usado no ano de 2005 “em 01 caminhão que trazia madeira para o pátio da empresa para industrialização, 02 máquinas empilhadeiras e 01 máquina pá carregadeira” Tendo em vista que as atividades descritas não estão diretamente relacionadas ao processo produtivo, conclui-se que não podem ser aceitas as despesas com óleo diesel na base de cálculo do crédito presumido.

Tabela 3 – Glosa Óleo Diesel

Mês	Valor (R\$)
08/2005	812,04
09/2005	1.940,00
TOTAL	2.752,04

9. Acerca das utilizações de energia elétrica, informo que foi constatada divergência entre o valores da fatura e DCP nos meses de 08/2005 e 10/2005. Também foi verificado que a despesa de R\$ 22.968,87 informada no mês 07/2005 corresponde à cobrança de fatura em atraso do mês 06/2005. Por fim observo que não foi apresentado documento comprobatório da despesa de energia elétrica do mês 09/2005.

Tabela 4 – Glosa Energia Elétrica

Mês	DCP	Comprovado	Glosa
07/2005	42.561,29	19.592,42	22.968,87
08/2005	21.598,42	19.125,35	2.473,04
09/2005	19.125,35	0,00	19.125,35
10/2005	23.084,41	20.407,40	2.677,01
TOTAL	106.369,47	59.125,17	47.244,27

Aquisição de Insumos (...)**Aquisição de Insumos – Fim Específico de Exportação**

11. No exame dos documentos apresentados verificou-se a existência de notas fiscais de aquisição de madeira com natureza da operação CFOP 5.501 e 6.501 – Remessa de produção do estabelecimento com fim específico de exportação e CFOP 7.101 – Venda de produção do estabelecimento para o exterior. Também foram identificadas notas fiscais com CFOP 5.101 e 6.101, porém com observação de que as mercadorias são destinadas à exportação.

12. Preceitua o artigo 1º, §1º, da lei 10.276/2001, que o cálculo do benefício em pauta será efetuado somente sobre matérias primas adquiridas e utilizadas no processo produtivo. Tendo em vista que mercadorias adquiridas com fim específico de exportação não se enquadram no conceito de insumo, visto que destinadas à exportação no estado em que se encontram, os valores relativos a referidas notas fiscais, abaixo relacionados, devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido de IPI. (...)

Aquisição de Insumos – Devolução de Mercadorias Exportadas

13. Em planilha apresentada pelo contribuinte foi constatada a inclusão na base de cálculo do crédito presumido do mês 02/2005 da NF 3735 relativa devolução de mercadoria exportada, data 21/02/2005, valor R\$ 59.201,09. Ressalto que a base de cálculo do incentivo fiscal em tela encontra-se taxativamente prevista pelo artigo 1º, §1º da lei 10.276/2001, que não contempla crédito sobre devolução de mercadorias. Dessa forma, referida nota fiscal de devolução deve ser excluída do cálculo do crédito presumido de IPI.

Aquisição de Insumos – Fornecedores com Situação Cadastral Inapta

14. No exame das aquisições de insumos geradores de créditos foram identificadas operações junto à empresa MADEIREIRA MIRANTE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, com situação cadastral INAPTA, bem como junto a empresas com situação ATIVA com indícios de irregularidades no cadastro e nas declarações apresentadas. Observo que as empresas com situação cadastral ativa com indício de irregularidade não foram localizadas, motivo pelo qual as respectivas inscrições no CNPJ passaram à situação cadastral INAPTA conforme ADEs nºs 532 a 535 de 2010, anexados ao presente processo.

Tabela 6 – Fornecedores de insumos ano 2005 com situação cadastral INAPTA

FONECEDOR	CNPJ
Madeira Mirante Ind e Com. Ltda	05.617.653/0001-38
Madeira Rio Novo Ltda ME (Almeida Filho e Pelesso Ltda ME)	05.686.899/0001-61
Industria e comércio de Madeiras Especiais 4S Ltda	04.102.462/0001-70
Madeira Carisan I e Exportadora Ltda	05.047.531/0001-53
V.D. Madeiras Ltda	01.723.652/0001-17

15. Em razão das referidas constatações, foram emitidas Intimações SEORT/DRF/Cba nº 1028/2010 e 1041/2010 solicitando ao contribuinte comprovação da efetiva entrada e do efetivo pagamento das operações mencionadas.

16. Para comprovação da efetiva entrada dos insumos foi apresentado pelo sujeito passivo cópia do livro Razão e cópia das notas fiscais relativas a aquisições das empresas relacionadas na tabela 6.

17. Na análise das notas apresentadas foi verificado que as NF nºs 1011, 1033, 1084, 1141 e 1209, emitidas por MADEIREIRA CARISAN I C EXPORTADORA LTDA, e NF nºs 1020 e 1055 emitidas por V.D. MADEIRAS LTDA, possuem carimbos das Secretarias da Fazenda Estadual e Municipal, ou seja, apresentam indícios de que transitaram pelo Estado de Mato Grosso, mas não comprovam que tenham entrado no estabelecimento do sujeito passivo.

18. Os demais documentos fiscais emitidos por MADEIREIRA MIRANTE IND E COM. LTDA, ALMEIDA FILHO E PELESSO LTDA, INDUSTRIA E COMERCIO DE MADEIRAS ESPECIAIS 4S LTDA, MADEIREIRA CARISAN I C EXPORTADORA LTDA e V.D. MADEIRAS LTDA não apresentam carimbos de controle das Secretarias Públicas, não podendo ser aceitos como comprovantes da efetiva entrada das mercadorias nelas descritas.

19. Também foi constatado que as notas fiscais em exame foram escrituradas pelo contribuinte no livro Razão. Todavia, a mera escrituração nos livros contábeis não constitui prova suficiente de que as mercadorias entraram no estabelecimento da empresa.

20. Acerca dos pagamentos, declara o contribuinte que “os pagamentos eram efetuados em espécie, mediante entrega da nota fiscal com a matéria-prima no pátio da empresa, considerando-se a própria NF como efetivo comprovante de pagamento e de entrada da mercadoria no pátio da empresa”.

21. Por restarem não comprovadas as operações com as empresas mencionadas, seus valores foram excluídos da base de cálculo dos créditos por força do disposto no artigo 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

“Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços."

Recálculo

22. As glosas acima mencionadas foram consideradas em novo cálculo, através do qual conclui-se que o contribuinte faz jus ao valor de R\$ 18.785,88 a título de crédito presumido de IPI do 1º ao 4º trimestre de 2005. Observo que os valores relativos às glosas originadas por notas fiscais inidôneas estão incluídos nas glosas oriundas das notas fiscais de mercadorias adquiridas para exportação. (...)

Cientificado do Despacho Decisório em 20/01/2011, fl. 449, a manifestação de inconformidade foi protocolizada em 18/02/2011, por intermédio do arrazoado de fls. 450/468, na qual o contribuinte alega, em síntese, que:

II - DAS RAZÕES DE REFORMA

A decisão proferida não atende aos melhores fundamentos de direito, motivo da presente inconformidade, pelas razões que passa a expor. (...)

2.2 - DAS MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO NO ESTADO DO MATO GROSSO

Apesar de ser direito da Recorrente ao crédito presumido de IPI, na condição de produtora e exportadora nacional que é, o entender do agente julgador que os documentos apresentados com CFOP 5.501 e 6.501, bem como 5.101 e 6.101 com observações de que "as mercadorias são destinadas ao exterior" não poderiam compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI por não se enquadrarem no conceito de insumo. No entanto, conforme se demonstrará as referidas mercadorias são insumos e, desta forma, deverão ser incluídas na base de cálculo do benefício em debate.

Pois bem. Ocorre que o estado do Mato Grosso, em matéria de ICMS, concede benefícios aos contribuintes de não pagamento do imposto estadual quando destinam mercadorias ao exterior e também quando fornecem insumos às indústrias que industrializam mercadorias cujo destino é o mercado externo. (...)

Assim, editou a Portaria SEFAZ 075/2000, em vigor no período de crédito em discussão até a presente data, que determina: (...)

Parágrafo 1º - Nas saídas de mercadorias realizadas com o fim específico de exportação, os estabelecimentos remetente e destinatário deverão observar os procedimentos preconizados no Convênio ICMS 113/96, de 13 de dezembro de 1996, e as suas alterações posteriores.

Parágrafo 2º - O credenciamento/autorização previsto neste artigo compreende também o diferimento do pagamento do ICMS incidente nas

aquisições internas dos produtos a serem exportados ou que serão utilizados como matérias primas dos produtos finais objeto da exportação. (grifamos)

Como se vê a própria norma do estado prevê a remessa de insumos "com fim específico de exportação" sem incidência do imposto através de diferimento quando utilizados como matérias primas em produtos que serão destinados ao mercado externo. É o caso da Recorrente, pois seus fornecedores, credenciados na forma do parágrafo 1º, remetem os insumos sem a incidência do ICMS e utilizam a denominação de Remessa com Fim Específico de Exportação na forma prescrita pelo parágrafo 2º, acima.

Percebe-se claramente que em momento algum o agente julgador verificou as informações constantes nas notas fiscais de entrada e principalmente que não observou as normas fixadas pelo Estado do Mato Grosso através da Portaria SEFAZ-MT nº 075/2000, pois se o tivesse feito teria verificado que a denominação "Remessa com fim específico de exportação" deve ser usada por determinação do Convênio ICMS 113/1996 e que o estado do Mato Grosso, através da Portaria 075/2000 estendeu o procedimento e o benefício fiscal, através de diferimento, também aos fornecedores de insumos e matérias primas aplicados em produtos que serão objeto de exportação, conforme o parágrafo 2º do artigo 1º da Portaria SEFAZ nº 075/2000.

Assim, as mercadorias recebidas com fim específico de exportação também passaram por processo de industrialização pela Recorrente, mas em função do benefício estadual já transcrito, os insumos foram recebidos com CFOP indevido para a operação que de fato ocorreu, mas por outro lado, em atendimento a norma do Estado do Mato Grosso.

No Despacho ora debatido o agente julgador não se ateu a legislação estadual que concede benefício de diferimento do ICMS ao produtor que vender insumos a outro produtor, desde que este aplique tais insumos em produtos que serão exportados, como ocorreu no caso em debate. No entanto, as empresas que forneceram os insumos na forma estabelecida pela Portaria SEFAZ MT nº 075/2000 não estavam autorizadas e/ou dispensadas do recolhimento das contribuições federais, de forma que os insumos adquiridos vieram onerados de PIS e Cofins e, como foram aplicados em produtos que foram exportados, devem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Ainda, observamos que o agente julgador não analisou a atividade da Recorrente que, conforme se depreende de seu Contrato Social, não realiza a atividade de comercial exportadora, logo, não poderia realizar tal atividade. Neste sentido cabe colacionar a Solução de Consulta da 10a RF: (...)

Diante do exposto, não restam dúvidas quanto ao processo de industrialização realizado pela Recorrente, bem como não restam dúvidas de que todas as mercadorias adquiridas passaram por um processo de industrialização. Assim,

não pode a Recorrente ser lesada em seu direito ao crédito presumido de IPI pela legislação estadual que, para conceder benefícios no ICMS, orienta a utilização de CFOP indevido.

Assim, por qualquer ângulo que se analisa, o Despacho Decisório é infundado, já que restou comprovado que a Recorrente:

- é empresa industrial exportadora;
- que adquire insumos que são aplicados aos produtos exportados;
- e que as Notas Fiscais de entrada sob CFOP de Remessa com fim específico de exportação tem fundamento no parágrafo 2º do artigo 1º da Portaria SEFAZ nº 75/2000;
- que a Portaria SEFAZ MT nº 075/2000 apenas pode legislar sobre as operações estaduais;

Assim, solicita-se desde já que as razões e motivos apresentados pela Recorrente sejam analisados, bem como os documentos apresentados e constantes nos autos, para que se faça justiça à Recorrente para o fim de reconhecer seus direitos como indústria nacional e exportadora que é e se reconheça integralmente o crédito presumido de IPI pleiteado no processo em debate.

2.3 - DOS FORNECEDORES INAPTOS OU NULOS

No item 14 do Despacho Decisório - folha 5 - foram relacionados os fornecedores considerados inaptos ou nulos e foram excluídas as Notas Fiscais de insumos fornecidos pelos mesmos por trimestre.

A Recorrente não tinha por prática verificar a situação cadastral de seus fornecedores e ficou surpresa ao tomar conhecimento da relação de empresas inaptas ou ativas, mas "com indícios de irregularidade no cadastro e nas declarações apresentadas"⁴, com as quais operou de forma legal, pois a aquisição de insumos era efetuada com Nota Fiscal válida e com verificação da Secretaria da Fazenda Estadual e Municipal quando as mercadorias passavam por algum posto de fiscalização.

Assim, cabe avaliar a situação dos fornecedores considerados inaptos ou nulos a partir dos Comprovantes de Inscrição e de Situação Cadastral, obtidos e disponíveis no site da Receita Federal, no seguinte link: http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/CNPJ/cnpjreva/Cnpjreva_SoliCitacao.asp e também em anexo. Vejamos:

Madeira Mirante Ind. E Com. Ltda - CNPJ nº 05.617.653/0001-38 (...)

Madeira Rio Novo Ltda ME - CNPJ nº 05.686.899/0001-61 (...)

Indústria e Comércio de Madeiras Especiais 4S Ltda - CNPJ nº 04.102.462/0001-70 (...)

Madeira Carisan I e Exportação Ltda - CNPJ nº 05.047.531/0001-53 (...)

V.D. Madeireiras Ltda - CNPJ nº 01.723.652/0001-17 (...)

Por fim informou que todos os documentos fiscais foram escriturados, conforme Livro Razão da empresa, mas que "a escrituração nos livros contábeis não constitui prova suficiente de que as mercadorias entraram no estabelecimento da empresa." Também desconsiderou informação da Recorrente de que os pagamentos em espécie efetuados mediante entrega da Nota Fiscal, na entrega das mercadorias.

Diante do exposto, a Manifestante requer o julgamento procedente da presente Manifestação de Inconformidade para que seja reformado o r. despacho decisório, na parte que inadmitiu o crédito presumido do IPI, objeto da postulação, aplicando-se o disposto na Lei n.º 9.363/96, reconhecendo a totalidade do direito creditório da Manifestante e deferindo integralmente o pedido de ressarcimento formulado no presente feito, acrescidos, ainda, de correção monetária e da taxa SELIC.

Analisando as razões de defesa, a - 3ª Turma da DRJ/JFA, assim ementou o feito:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. GLOSAS.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido as aquisições de combustíveis e energia elétrica quando não são aplicados no processo produtivo, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

As mercadorias adquiridas com fim específico de exportação utilizadas como insumos podem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido de IPI desde que com a comprovação da regular utilização pela reclamante para fruição do respectivo benefício fiscal.

Não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados os documentos emitidos por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido declarada inapta, quando não comprovada a entrada e pagamento da mercadoria.

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS GLOSADOS. MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido contestada pelo impugnante, tornando-se definitiva na esfera administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, requerendo o reconhecimento do direito ao crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 10.276/2001, sobre aquisição de insumos de fornecedores com situação cadastral inapta; bem como em relação à aquisição de madeira, submetida ao processo de industrialização, e posteriormente exportada.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Voluntário interposto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 14/10/2019 (fl.89) e protocolou Recurso Voluntário em 13/11/2019 (fl.90) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente. E, por cumprir os pressupostos para o seu manejo, esse deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Em não havendo nenhuma preliminar passo de plano ao mérito.

II – Do mérito:

1. Do crédito presumido de IPI – aquisição de insumos de fornecedores com situação cadastral inapta:

Consta do Despacho Decisório (fls.439/445), que foram glosados valores da base de cálculo do crédito presumido de IPI decorrente de aquisições de mercadorias de empresas consideradas inaptas.

Oportuno a transcrição do trecho que trata do assunto:

14. No exame das aquisições de insumos geradores de créditos foram identificadas operações junto à empresa MADEIREIRA MIRANTE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA, com situação cadastral INAPTA, bem como junto a empresas com situação ATIVA com indícios de irregularidades no cadastro e nas declarações apresentadas. Observo que as empresas com situação cadastral ativa com indício de irregularidade não foram localizadas, motivo pelo qual as respectivas inscrições no CNPJ passaram à situação cadastral INAPTA conforme ADEs nºs 532 a 535 de 2010, anexados ao presente processo.

Tabela 6 – Fornecedores de insumos ano 2005 com situação cadastral INAPTA

FONECEDOR	CNPJ
Madeira Mirante Ind e Com. Ltda	05.617.653/0001-38
Madeira Rio Novo Ltda ME (Almeida Filho e Pelesso Ltda ME)	05.686.899/0001-61
Industria e comércio de Madeiras Especiais 4S Ltda	04.102.462/0001-70
Madeira Carisan I e Exportadora Ltda	05.047.531/0001-53
V.D. Madeiras Ltda	01.723.652/0001-17

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

15. Em razão das referidas constatações, foram emitidas Intimações SEORT/DRF/Cba nº 1028/2010 e 1041/2010 solicitando ao contribuinte comprovação da efetiva entrada e do efetivo pagamento das operações mencionadas.

16. Para comprovação da efetiva entrada dos insumos foi apresentado pelo sujeito passivo cópia do livro Razão e cópia das notas fiscais relativas a aquisições das empresas relacionadas na tabela 6.

17. Na análise das notas apresentadas foi verificado que as NF nºs 1011, 1033, 1084, 1141 e 1209, emitidas por MADEIREIRA CARISAN I C EXPORTADORA LTDA, e NF nºs 1020 e 1055 emitidas por V.D. MADEIRAS LTDA, possuem carimbos das Secretarias da Fazenda Estadual e Municipal, ou seja, apresentam indícios de que transitaram pelo Estado de Mato Grosso, mas não comprovam que tenham entrado no estabelecimento do sujeito passivo.

18. Os demais documentos fiscais emitidos por MADEIREIRA MIRANTE IND E COM. LTDA, ALMEIDA FILHO E PELESSO LTDA, INDUSTRIA E COMERCIO DE MADEIRAS ESPECIAIS 4S LTDA, MADEIREIRA CARISAN I C EXPORTADORA LTDA e V.D. MADEIRAS LTDA não apresentam carimbos de controle das Secretarias Públicas, não podendo ser aceitos como comprovantes da efetiva entrada das mercadorias nelas descritas.

19. Também foi constatado que as notas fiscais em exame foram escrituradas pelo contribuinte no livro Razão. Todavia, a mera escrituração nos livros contábeis não constitui prova suficiente de que as mercadorias entraram no estabelecimento da empresa.

20. Acerca dos pagamentos, declara o contribuinte que *“os pagamentos eram efetuados em espécie, mediante entrega da nota fiscal com a matéria-prima no pátio da empresa, considerando-se a própria NF como efetivo comprovante de pagamento e de entrada da mercadoria no pátio da empresa”*.

21. Por restarem não comprovadas as operações com as empresas mencionadas, seus valores foram excluídos da base de cálculo dos créditos por força do disposto no artigo 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

“Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços.”

Diante dessas constatações, se insurge a recorrente quanto a glosa nos seguintes termos: *“A Recorrente operou de forma legal, recebeu e processou as mercadorias dos referidos*

fornecedores e não tinha por rotina consultar a situação cadastral de seus fornecedores e tampouco supor indícios de irregularidade, já que todas as mercadorias eram compradas com Nota Fiscal e todas as mercadorias foram regularmente entregues e quitadas. Ainda, os referidos documentos fiscais vinham com carimbos da Secretaria da Fazenda Estadual e Municipal, o que pressupõem a legalidade das operações”.

No julgamento de primeira instância, às fls.490/491, nos traz a informação de que foi realizada consulta aos sistemas da RFB, e que se pôde constatar que todas as empresas listadas pela Autoridade Fiscal, encontravam-se na situação de inaptas no ano calendário de 2005. Trago como exemplo a empresa V D Madeireiras LTDA:

```

CNPJ,CONSULTA,CNPJ ( CONSULTA PELO CNPJ )
T34227WI DATA: 23/01/2019 PAG.: 1 / 1 USUARIO: EDISON
CPF DO RESPONSÁVEL COM INSCRIÇÃO EM SITUAÇÃO REGULAR NA BASE CPF
CNPJ: 05.617.653/0001-38 (MATRIZ)
PREP.: NIRE: 51200764901
CPF RESP.: 700.334.201-49 QUALIF.: SOCIO-ADMINISTRADOR
N.E.: MADEIREIRA MIRANTE INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

NOME FANTASIA:
DT ABERTURA: 29/04/2003(05/2003) DT PRIM. ESTAB.: 29/04/2003
SIT.CAD.CNPJ: INAPTA MOTIVO: INEXISTENTE DE FATO
DATA DA SITUAÇÃO : 29/04/2003(07/2009) PROC. INSCR. OFICIO:
DT PUBLIC: 23/04/2018 DT EFEITO: 29/04/2003 PROC: CODAC 0060/2017 ATO: 00206
END.: AV OSMAR DEMENECK 200

```

Sobre a aquisição de empresas declaradas inaptas, a Lei nº 9.430/96, citada nos Despacho Decisório, em seu art. 80, estabeleceu as diretrizes sobre “empresa inidônea” e define em seu art. 82 “*caput*” que não produzirá efeitos em favor de terceiros os documentos expedidos por pessoas jurídicas inaptas. No entanto, conforme previsão do seu parágrafo único: “*O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços*”.

Para comprovação da efetiva entrada dos insumos, foi apresentado pela recorrente cópia do livro Razão e cópia das notas fiscais e verificado que tais provas, contudo, foram consideradas, tanto pela autoridade lançadora quanto pela autoridade julgadora de primeiro grau, como insuficientes à comprovação do recebimento das mercadorias e do pagamento do respectivo preço.

Não havendo a recorrente logrado êxito em provar nem a entrega da mercadoria em alguns casos, nem o pagamento do respectivo preço, correta a glosa de custos realizada pela fiscalização e mantida pela decisão de primeira instância.

2. Aquisição de Insumos com fim específico de Exportação:

A princípio, em relação ao crédito presumido, trago a colação as explicações trazidas pelo acórdão recorrido:

O crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados restou instituído como ressarcimento das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais das contribuições para o PIS/Pasep e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.363/1996:

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 70, de 30 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.

Neste contexto, a base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador, nos termos do art. 2º desta lei.

O assunto passou a ser regulado pela Lei n.º 10.276/2001, que manteve o incentivo do ressarcimento das contribuições do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre insumos utilizados na fabricação de produtos destinados à exportação, nos seguintes termos:

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.

Registre-se que o presente pleito parte das premissas da Lei nº 10.276/2001.

Por outro lado, as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem devem seguir os conceitos da legislação do IPI para efeito do cálculo do referido crédito presumido.

Quanto ao direito em questão, faz-se curial anotar o estabelecido na Lei nº 4.502, de 1964, nos termos do art. 226 do Regulamento do IPI - Decreto nº 7.212/2010:

Art. 226. *Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):*

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto os de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente; (grifos meus)

O “processo de industrialização”, por sua vez, deve ser entendido como a **operação industrial em si**, ou seja, a transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento e renovação (“ações fim”). Não inclui neste contexto as “ações meio”, ou seja as ações que visam o transporte, armazenagem, proteção, limpeza ou higienização dos equipamentos e das instalações industriais da empresa, assim como as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, bem como os materiais de escritório, manutenção e conservação.

O Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, aludido acima, elucida a correta exegese do inciso I do art. 66 do RIPI/79, que correspondia aos mencionados dispositivos do RIPI/82, RIPI/98; RIPI/2002 e RIPI/2010. Convém, então, para melhor inteligência, reproduzir trecho do aludido ato normativo, que, como norma complementar, integra a legislação tributária, ex vi da Lei n.º 5.172 (CTN), de 25 de outubro de 1966, arts. 96 e 100, I:

Parecer Normativo CST nº 65, DOU de 06 de novembro de 1979.

(...)

11 - Em resumo, geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, “stricto sensu”, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face dos princípios geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

11.1 - Não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se deem rapidamente e mesmo que os

produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexiste o direito de que trata o inciso I do artigo 66 do RPI/79.

No mesmo sentido, já se tinha o Parecer Normativo nº 181, de 1974, que dispunha no seu item 13:

13 - Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.

Assim, a leitura dos Pareceres acima reproduzidos demonstra o objetivo de esclarecer a equivocada interpretação de que, desde que não façam parte do ativo permanente, todos os materiais consumidos na industrialização poderiam ser considerados matérias-primas e produtos intermediários com fins de gerar o respectivo direito ao crédito de IPI. Esclarece, assim, que, dos materiais consumidos ou utilizados na produção, nem todos são matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI. **Para tanto, os produtos devem ter a essência de matérias-primas ou produtos intermediário, ou seja, exercerem na operação de industrialização função análoga a destes (caso que excluem as ferramentas, partes e peças), devem entrar em "contato físico" com o produto em fabricação ou com a matéria prima e serem consumidos nesse processo. Além disto, esse consumo/desgaste deve ser indispensável ao processo produtivo e não reflexo, isto é, circunstância acidental, ou, mais apropriadamente, incidental.**

Conclui-se, assim, que a legislação que rege a matéria não se refere a insumos genericamente utilizados na produção, nem ao conceito estabelecido pelos dicionários ou pela doutrina, mas especificamente ao conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem usualmente adotado pela legislação.

Nestes termos, a base de cálculo para apuração do crédito presumido não é irrestrita, não admite o cômputo de todas as aquisições de insumos, mas apenas aquelas que se enquadrem no citado artigo 226 do Regulamento do IPI - Decreto nº 7.212/2010, bem como nos PN CST nºs 65/1979, 260/1971 e 181/1974.

A Autoridade Fiscal promoveu glosas de valores da base de cálculo do crédito presumido de IPI referentes a aquisições de produtos com fim específico de exportação, tendo em vista que tais mercadorias não passaram por processo de industrialização e que foram apenas revendidas pela recorrente, conforme transcrição do trecho abaixo:

Aquisição de Insumos – Fim Específico de Exportação

11. No exame dos documentos apresentados verificou-se a existência de notas fiscais de aquisição de madeira com natureza da operação CFOP 5.501 e 6.501 – Remessa de produção do estabelecimento com fim específico de exportação e CFOP 7.101 – Venda de produção do estabelecimento para o exterior. Também foram identificadas notas fiscais com CFOP 5.101 e 6.101, porém com observação de que as mercadorias são destinadas à exportação.

12. Preceitua o artigo 1º, §1º, da lei 10.276/2001, que o cálculo do benefício em pauta será efetuado somente sobre matérias primas adquiridas e utilizadas no processo produtivo. Tendo em vista que mercadorias adquiridas com fim específico de exportação não se enquadram no conceito de insumo, visto que destinadas à exportação no estado em que se encontram, os valores relativos a referidas notas fiscais, abaixo relacionados, devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido de IPI.

O processo de industrialização da recorrente é descrito da seguinte forma:

As mercadorias exportadas são industrializadas pela recorrente e passam por um processo industrial que agrega insumos, produtos intermediários e embalagens, qual seja, a Recorrente em termos práticos compra a madeira em estado bruto - chamada de "serrada em bruto ou simplesmente serrada" - submete a mesma à secagem, classifica, efetua o refilamento, cortes, polimentos e pinturas necessários a obtenção do produto final e posteriormente efetua a embalagem, para então destinar o produto final, denominado, por exemplo, de "ipê S4S 19mm esp., 130mm de larg.. 600/750/900mm comp." ou ainda "Ângelim S4S, 19mm esp., 130mm de larg.. 600/750/900mm comp." para o cliente no mercado externo.

Note-se que nas Notas Fiscais de aquisição de matéria prima, o produto é simplesmente "madeira serrada", sem qualquer especificação. No entanto na Nota Fiscal de saída é possível confirmar que se trata de um novo produto, que apresenta novas características por ter passado por um processo de industrialização e que não ocorre apenas a simples comercialização dos produtos adquiridos dos fornecedores, sendo que nas Notas fiscais de Entrada consta simplesmente 'madeira serrada, e não são informadas as dimensões. Assim, a fim de comprovar que tais mercadorias entraram na empresa Recorrente em estado bruto para serem industrializadas apresentamos em anexo cópias de algumas das referidas notas fiscais de entradas. Também, nos autos do processo estão as cópias das Nfs de saídas emitidas pela Recorrente visando demonstrar as diferenças na descrição dos produtos (entrada e as saídas), bem como cópia de um processo de exportação completo, onde é possível ver com clareza as especificações do produto exportado, que não é o mesmo da matéria prima que consta nas NFs. de entrada.

A título de exemplo a NF de entrada ne 000435 do fornecedor Madeireira Serra Grande Ltda - CNPJ nº 03.213.540/0001-41 de 18/03/2005 apresentava a seguinte descrição dos produtos:

CUMARU SERRADO - 22.340m3

Como se vê as madeiras denominadas de "simplesmente serrada" são enviadas sem especificações de espessuras, largura e comprimentos, totalmente diversos dos que efetivamente exportados pela Recorrente, cuja mercadoria precisa atender os tamanhos solicitados pelo seu cliente e saem todas da empresa com espessura 1.9cm ou 19MM, o que pode ser comprovado nas notas fiscais de saídas anexadas a este processo.

O que se pergunta neste momento é como desconsiderar um processo de industrialização da Recorrente se a entrada é de madeira simplesmente serrada, e, portanto, de espessuras diversas, se a Recorrente só exportava madeira denominada S4S de espessura 1,90cm? Ignorar tal fato é não olhar para o óbvio, pois em sendo o produto madeira, esta somente poderá ter suas medidas alteradas por processos de industrialização.

(...)

Ainda, a título de esclarecimento, o S4S é a sigla usada para os casos em que a madeira passa por um processo de industrialização que consiste em aplinar as quatro faces da mesma, ou seja, seu estado de apresentação é totalmente modificado em relação ao estado em que a madeira foi adquirida (estado bruto).

O processo de industrialização é realizado com máquinas que compõem o parque industrial da Recorrente o demonstra que os insumos adquiridos passam por um processo de transformação que exige a utilização das máquinas e equipamentos específicos e que somente através da utilização destes a Recorrente chega ao produto final que é exportado.

Assim, os argumentos de simples revenda alegados pelo julgador já caem por terra, pois qual empresa iria efetuar elevados investimentos em máquinas e equipamentos se não fosse para utilização em seu processo produtivo?

Ainda, cabe esclarecer que o processo de secagem é realizado em estufas e que este procedimento diminui o peso, o volume e apresentação e/ou aparência da madeira. Também, algumas madeiras passam por processo de secagem ao ar livre que através do correto manejo e do controle de tempo de secagem, entre outros procedimentos, igualmente alteram as propriedades das madeiras, ou seja, em ambos os processos, por estufa ou ao ar livre, não restam dúvidas de ocorreu um processo de industrialização.

Contudo, apesar das explicações trazidas pela recorrente, assiste razão à autoridade de primeira instância administrativa na medida em que a descrição do produto nas notas fiscais de entrada e nas notas fiscais de saída é praticamente a mesma, indício de que não teria ocorrido

industrialização, mas simples operação de compra e venda, não sendo possível se afirmar, com clareza, se ocorreu uma ou outra.

Compulsando aos autos, quase que a totalidade das notas fiscais de aquisição de madeira consta, na descrição dos produtos, a expressão "madeira para exportação". Além disso, também consta no campo "Informações Complementares" das ditas notas fiscais, um carimbo com os dizeres: 'Mercadoria destinada à exportação. Não incidência do I.C.M.S. conforme Lei nº (...)'.
(...)'.

Não havendo certeza sobre os fatos, o reconhecimento do direito ao ressarcimento está condicionado à produção de material probatório mínimo que dê sustentação às alegações formuladas pela recorrente, não sendo possível se afirmar com a clareza necessária nem o crédito a que a contribuinte teria direito, nem se a totalidade das matérias primas indicadas teriam efetivamente passado pelo processo de beneficiamento.

Neste sentido, em que pese reconhecer expressamente a contribuinte como produtora exportadora, não há como reconhecer o crédito por ela pleiteado em virtude de carência de material probatório apto a fundamentar que as operações praticadas pela recorrente consistiram em industrialização e não simples revenda de mercadoria.

Como bem evidenciados pela decisão recorrida, não se pode perder de vista que estamos aqui tratando de pedido de ressarcimento, pleito de interesse do contribuinte, incumbindo a ele a demonstração de que o valor pleiteado goza de liquidez e certeza. Isso porque, na forma do art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal, cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, da mesma forma como incumbe ao autor o ônus da prova quanto aos fatos constitutivos de seu direito, de acordo com o disposto no inciso I do art. 373 do Código de Processo Civil.

Feitas estas considerações, entendo que não devem prosperar os argumentos apresentados pela defesa.

III – Do dispositivo:

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para no mérito negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Denise Madalena Green