



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10218.000545/2002-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.651 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2020
Recorrente COMPANHIA SIDERÚRGICA DO PARÁ - COSIPAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

CRÉDITO PRESUMIDO. CONCEITO DE INSUMOS. PROCESSO PRODUTIVO.

Para fins de apuração do crédito presumido de IPI, consideram-se insumos as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para utilização no processo produtivo, incluindo-se aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, razão pela qual se torna imprescindível a identificação precisa do processo produtivo do produtor exportador.

CRÉDITO PRESUMIDO. ESCRITURAÇÃO. EXIGÊNCIA.

O ressarcimento do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/1996 vincula-se ao preenchimento das condições previstas na legislação tributária.

CRÉDITO PRESUMIDO. COMBUSTÍVEL. CARVÃO VEGETAL. VEDAÇÃO.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (súmula CARF nº 19).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

PRIMEIRA INSTÂNCIA. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. FORMAÇÃO DA LIDE.

As matérias contestadas na primeira instância formam a lide do processo, delimitando a controvérsia a ser enfrentada no processo administrativo fiscal, salvo questões de ordem pública ou a ocorrência de fato superveniente com força para alterar a sua extensão.

RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer o despacho decisório e a decisão recorrida não infirmados com documentação hábil e idônea.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do Acórdão recorrido e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis (Relator), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Márcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima e Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente). Ausente a Conselheira Mara Cristina Sifuentes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição ao acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada pelo contribuinte acima identificado em decorrência de despacho decisório da repartição de origem em que se indeferira o direito creditório pleiteado, relativo a crédito presumido de IPI (Lei nº 9.363/1996), e, por conseguinte, não homologara a compensação declarada.

Junto ao Pedido de Ressarcimento, o contribuinte carrou aos autos cópias do livro de apuração de IPI do 3º trimestre de 2000, do balancete analítico, de planilhas contendo dados sobre as exportações, de *invoice*, de notas fiscais de exportação, de telas do sistema Siscomex e de contratos de câmbio (e-fls. 8 a 81).

Constam do Relatório Fiscal (e-fls. 138 a 146) que embasou o despacho decisório (e-fl. 152) as seguintes conclusões:

a) após ter sido intimado e reintimado por mais de uma vez, ao longo de um período de seis meses, o contribuinte não logrou entregar, principalmente, (i) a descrição pormenorizada dos processos de industrialização, (ii) os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Controle da Produção e do Estoque, (iii) notas fiscais originais de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, (iv) notas fiscais originais referentes às exportações diretas, (v) notas fiscais originais referentes ao produto da venda, no mercado interno, de bens e serviços nas operações de conta própria, (vi) o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia e (vii) os conhecimentos

de transporte originais atrelados às notas fiscais de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;

b) “[a] imprescindibilidade da documentação solicitada tira seu fundamento de validade do art. 6º da Lei 9.363/96, que autorizou o Ministro da Fazenda a expedir os atos necessários ao cumprimento de seus dispositivos, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e fruição do benefício e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos a esse título, efetuados pelo produtor exportador.” (e-fl. 144).

Cientificado do despacho decisório, o contribuinte protocolizou na repartição de origem uma petição denominada “Embargos de Declaração” (e-fls. 155 a 156) e requereu o recebimento da peça recursal como pedido de reconsideração para que o crédito fosse apurado ou saneado o despacho decisório em razão da ocorrência de omissões e contradições, em face da (i) não apresentação pela autoridade administrativa do demonstrativo dos débitos para pagamento, (ii) da falta de manifestação quanto ao pedido de dilação do prazo pra cumprimento da diligência (ausência de motivação) e (iii) o indeferimento do pedido ao invés de seu arquivamento.

Em novo parecer (e-fls. 166 a 170), a autoridade administrativa reafirmou o descumprimento pelo contribuinte da legislação que normatiza a comprovação da existência do direito ao crédito presumido do IPI, não tendo sido atendidas, nos prazos estabelecidos, as reiteradas solicitações para apresentação de informações, documentos e livros necessários à análise do pleito.

A Manifestação de Inconformidade protocolizada em 26/03/2008 se restringiu ao seguinte:

COMPANHIA SIDERÚRGICA DO PARA - COSIPAR, já qualificada por meio de seu procurador vem respeitosamente apresentar a sua Manifestação de Inconformidade pelos fatos e motivos que passa a expor.

É nula a decisão proferida eis que não observa as formalidades legais segundo passamos a expor.

A autoridade em seu despacho não se manifestou quanto ao último pedido do contribuinte para dilação do prazo para cumprimento da diligência, que, presume-se, tenha sido indeferido, mas como se trata de ato administrativo tal indeferimento deve ser motivado para que se for o caso ser possível a interposição da medida cabível, restando omissa a autoridade quanto ao pleito.

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

Não existe previsão legal para o indeferimento, mas sim de arquivamento do pedido artigo 40 da Lei 9.784/99. Ademais provado a exportação de produtos produzidos pelo contribuinte, provado direito ao crédito, que não poderia ser indeferido devendo o fisco fazer uso do seu poder, Art. 7º parágrafo único da IN 210/2002, para a **verificação nos estabelecimentos** do contribuinte a veracidade dos dados apresentados.

Outrossim, informa que foi juntada a documentação faltante da intimação.

Ante o exposto requer o recebimento da presente MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE provendo-a para determinar à instância *a quo* que decida corretamente o processo administrativo do contribuinte segundo os termos da lei.

Nestes Termos, Pede Deferimento.

O acórdão da Delegacia de Julgamento (DRJ) denegatório do pedido, exarado em 12/08/2008, restou ementado nos seguintes termos:

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. IPI.

Indefere-se o Pedido de Ressarcimento quando o contribuinte deixa de comprovar, com documentos hábeis e idôneos, o direito ao crédito presumido do IP I.

Solicitação Indeferida

Cientificado da decisão da DRJ em 26/08/2008 (e-fl. 196), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 25/09/2008 (e-fl. 198) e requereu a anulação da decisão recorrida, em razão da não apreciação dos documentos protocolizados na repartição de origem em 19/12/2007, documentos esses que estavam sendo então reapresentados.

Consta do anexo ao recurso, que o contribuinte estava juntando aos autos cópias dos livros Razão, Registro de Entrada, Registro de Saída, Registro de Apuração do IPI e Registro de Inventário, bem como de notas fiscais de entradas de matérias-primas e de saídas de produtos para exportação (e-fls. 201 a 202).

Contudo, constam dos autos (e-fls. 216 a 2.502) somente cópias de notas fiscais, a maioria relativa à entrada de mercadorias destinadas à industrialização, emitidas pelo próprio contribuinte, bem como de planilhas com identificação das entradas dos insumos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais pressupostos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se indeferiu o direito creditório pleiteado, relativo a crédito presumido de IPI (Lei nº 9.363/1996), e, por conseguinte, não homologou a compensação declarada, em razão do não cumprimento integral das intimações emitidas pela Fiscalização atinentes à comprovação do crédito.

Na Manifestação de Inconformidade, a contestação se resumiu à alegação de nulidade do despacho decisório por falta de motivação, dada a ausência de manifestação quanto ao último pedido do contribuinte para dilação do prazo para cumprimento da diligência, e à inexistência de “previsão legal para o indeferimento, mas sim de arquivamento do pedido artigo 40 da Lei 9.784/99” (*sic*), pois, segundo o então Manifestante, uma vez provada a exportação,

provado se encontrava o direito ao crédito, cabendo ao Fisco a “verificação nos estabelecimentos do contribuinte a veracidade dos dados apresentados.”

Verifica-se, portanto, que a formação da presente lide, em conformidade com os arts. 14 e 16, inciso III, do Decreto n.º 70.235/1972¹, se deu somente em relação a três questões: (i) nulidade do despacho decisório por falta de manifestação quanto ao pedido de diligência, (ii) a alegação incompreensível de inexistência de “previsão legal para o indeferimento, mas sim de arquivamento do pedido” e (iii) a alegação de que, uma vez provada a exportação, provado se encontrava o direito ao crédito, cabendo ao Fisco a “verificação nos estabelecimentos do contribuinte a veracidade dos dados apresentados.”

Referida lide foi enfrentada pela Delegacia de Julgamento (DRJ) nos estritos termos de sua formalização, sendo destacado que o contribuinte havia sido intimado e reintimado para apresentar os documentos solicitados pela Fiscalização que se mostravam imprescindíveis à apuração do crédito, como a descrição pormenorizada dos processos de industrialização e as notas fiscais referentes à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo dos bens destinados à exportação.

O julgador de piso argumentou, ainda, que não bastava a prova da exportação para se aferir o crédito presumido de IPI e que o pedido de prorrogação de prazo para apresentar documentos havia sido formalizado pelo interessado anteriormente ao termo de reintimação.

Em sede de Recurso Voluntário, o interessado requereu somente a anulação da decisão recorrida, em razão da não apreciação dos documentos protocolizados na repartição de origem em 19/12/2007, após a apresentação da Manifestação de Inconformidade, mas antes do acórdão de primeira instância, documentos esses que, segundo ele, estavam sendo então reapresentados.

Conforme consta do relatório supra, no anexo ao Recurso Voluntário, o contribuinte alegou que estava apresentando cópias dos livros Razão, Registro de Entrada, Registro de Saída, Registro de Apuração do IPI e Registro de Inventário e notas fiscais de entradas de matérias-primas e de saídas de produtos para exportação (e-fls. 201 a 202), enquanto que, na verdade, constam efetivamente dos autos (e-fls. 216 a 2.502) somente cópias de notas fiscais, a maioria relativa à entrada de mercadorias destinadas à industrialização (principalmente carvão vegetal), emitidas pelo próprio contribuinte, e de planilhas com identificação das entradas dos bens adquiridos.

Em nenhum momento o Recorrente apresentou a descrição pormenorizada dos seus processos de industrialização e nem a escrita fiscal, em sua completude, nos termos requeridos durante a ação fiscal.

Não se pode ignorar que, para fins de apuração do crédito presumido de IPI, consideram-se insumos as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem adquiridos para utilização no processo produtivo, incluindo-se aqueles que, embora

¹ Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

(...)

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização², razão pela qual se torna imprescindível a identificação precisa do processo produtivo do produtor exportador.

A mera juntada de notas fiscais após a protocolização da Manifestação de Inconformidade, sem a contextualização da utilização dos alegados insumos adquiridos no processo de industrialização e sem a comprovação de sua escrituração se mostra de todo precária, pois, conforme havia destacado a Fiscalização, na apuração do crédito presumido de IPI, a Administração tributária se encontra amparada pela legislação de regência, precipuamente pelo Regulamento do IPI, pela Portaria MF n.º 38/1997 e instruções normativas por ela autorizadas, a exigir a apresentação dos documentos e das informações necessários à efetiva apuração do direito creditório.

Portanto, mostra-se de todo infundada a mera alegação de nulidade da decisão de primeira instância, pois, conforme acima apontado, o julgador de piso enfrentou e decidiu acerca do que havia sido requerido, ainda que genericamente, na Manifestação de Inconformidade, nem mais, nem menos, pois, ainda que a DRJ tivesse tido acesso aos documentos que o Recorrente alega ter apresentado antes da prolação do acórdão recorrido, tais documentos não seriam suficientes à comprovação do crédito presumido de IPI, dada a imprescindibilidade de se conhecer o processo produtivo para se decidir acerca da utilização dos insumos na apuração do crédito pleiteado, bem como a sua devida escrituração na contabilidade da pessoa jurídica.

Em ambas as instâncias deste processo administrativo, o Recorrente centrou sua defesa em alegações de nulidade, como se não estivesse pendente a devida instrução do processo, sempre no sentido de inverter o ônus da prova para que a Fiscalização procedesse a diligências em seus estabelecimentos, sem se desincumbir de prestar os esclarecimentos e os documentos até então demandados.

Nenhuma linha foi utilizada para esclarecer a prestação truncada de informações, tendo sido ambas as peças recursais amplamente genéricas e até um pouco confusas, sem adentrar nos meandros do mérito do pedido de ressarcimento, este a origem dos presentes autos.

Até mesmo observando-se os dispositivos da Lei n.º 9.784/2004³, aplicável subsidiariamente ao PAF, referenciada pelo Recorrente, atinentes ao direito de prova do administrado, nem mesmo assim se vislumbra cerceamento do direito de defesa, pois, conforme

² Decreto n.º 4.544/2002 (RIPI/2002)

(...)

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, 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;

³ Art. 2º (...)

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

(...)

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas

(...)

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

já dito, o Recorrente foi instado por mais de uma vez a apresentar as provas adicionais necessárias à confirmação do direito alegado, tendo sido, inclusive, admitidos os embargos de declaração por ele opostos na repartição de origem, mesmo inexistindo previsão de tal recurso na fase procedimental, o que acarretou o refazimento do relatório fiscal em que se embasara o despacho decisório.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), o ônus da prova encontra-se delimitado de forma expressa, dispendo os arts. 15 e 16 do Decreto n.º 70.235/1972 nos seguintes termos:

Art. 15. A **impugnação**, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A **impugnação mencionará**:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir; (Redação dada pela Lei n.º 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A **prova documental será apresentada na impugnação**, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei n.º 9.532, de 1997) (g.n.)

Em conformidade com os dispositivos supra, tem-se que o ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão recorrida em razão da falta de efetiva demonstração e de comprovação do fato alegado.

Ainda que se considere o princípio da busca da verdade material, em que a apuração da verdade dos fatos pelo julgador administrativo pode, eventualmente, ir além das provas trazidas aos autos pelo interessado, no presente caso, o Recorrente não se desincumbiu do seu dever de comprovar de forma efetiva sua defesa, cujos documentos necessários a tal medida se encontram sob sua guarda, não se vislumbrando razão à pretendida inversão do ônus da prova, precipuamente se se considerar que ele já havia sido alertado mais de uma vez acerca dessa questão.

A falta de demonstração do processo produtivo, demandada por mais de uma vez nestes autos, inviabiliza a aferição do cumprimento dos requisitos normativos para que se aceitem como insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) os bens aplicados na industrialização de produtos exportados, identificados nas notas fiscais de entrada apresentadas extemporaneamente.

Há que se considerar, ainda, o teor da súmula CARF n.º 19, *verbis*:

Súmula CARF n.º 19

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei n.º 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Analisando-se as notas fiscais carreadas aos autos em sede de recurso voluntário, constata-se que a grande maioria delas se refere à aquisição de carvão vegetal, este utilizado como combustível para gerar o calor necessário à operação do alto-forno da siderúrgica na produção do ferro gusa, razão pela qual, em face da súmula supra, constata-se que tal item não gera direito a crédito na apuração do crédito presumido de IPI da Lei n.º 9.363/1996, constatação essa que vem fragilizar ainda mais a pretensão do Recorrente de inversão do ônus da prova.

Algumas das notas fiscais se referem à aquisição de minério de ferro, este, incontestavelmente, matéria-prima do ferro gusa; contudo, em razão da não comprovação de sua escrituração, com registro de sua entrada, assim como o controle de estoques, bem como a falta de qualquer esclarecimento adicional que pudesse inserir tal item na lide formada nos autos, elas não serão aqui consideradas.

Além do mais, o art. 2º, *caput*, da Lei n.º 9.363/1996⁴ exige, no cálculo do crédito presumido de IPI, que se conheçam, além dos valores relativos às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador, rubricas essas somente passíveis de identificação e comprovação a partir da escrita fiscal, esta ausente dos presentes autos, inobstante os diversos momentos oportunizados ao Recorrente para instruí-los devidamente.

Diante do exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, nega-se provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

⁴ Art. 2º 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 referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

Fl. 9 do Acórdão n.º 3201-007.651 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10218.000545/2002-02