



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

Processo n° 10325.000316/2007-77
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.193 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2013
Matéria IPI
Recorrente FEGUMAR FERRO GUSA DO MARANHÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. PER/DCOMP. DATA DO PROTOCOLO. DECADÊNCIA. INICIO DA CONTAGEM DO PRAZO QUINQUENAL, PREVISTO NO ART. 74, § 5º, DA LEI Nº 9.430/96.

Considera-se realizada a compensação tributária na data do protocolo da PER/DCOMP. A partir desta data inicia-se a contagem do prazo decadência para a homologação do pedido de compensação, nos termos previstos no art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430/96.

CRÉDITO PRESUMIDO. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA EMITIDAS EM COMPLEMENTAÇÃO A NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. IMPRESTABILIDADE PARA UTILIZAÇÃO NO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

As operações registradas em Notas Fiscais de Entrada, emitidas para complementação de Notas Fiscais de Saída, emitidas anteriormente não comprovam a existência de uma nova operação de compra e venda, portanto, os valores ali inscritos não se prestam a configurar uma nova operação de aquisição de insumos. Assim tais documentos fiscais não se prestam a serem utilizados para justificar a aquisição de insumos prevista no cálculo do crédito presumido do IPI.

FRETE VINCULADO AO INSUMO. INCLUSÃO NO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

Dispêndios com fretes comprovadamente vinculados as aquisições de insumos integram o cálculo do crédito presumido de IPI, previsto na Lei nº 9.363/96.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para permitir a utilização dos fretes vinculados aos insumos, no cálculo do crédito presumido do IPI, nos termos do voto do relator.

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Silvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D Eca, Winderley Moraes Pereira, João Carlos Cassuli Junior e Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos presumidos do Imposto de Produtos Industrializados - IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

O pedido de ressarcimento foi parcialmente deferido. As glosas foram realizadas nos custos referentes aos pagamentos de fretes para transporte de insumo e as aquisições de carvão vegetal, cuja comprovação foi realizada por meio de notas fiscais de entrada emitidas pela própria Recorrente. As glosas foram assim detalhas no despacho decisório:

" 4.2.1 - Itens incompatíveis com o conceito de insumos previsto na legislação do IPI

Levando-se em conta as características enumeradas acima, conclui-se que não se enquadram no conceito de matéria-prima e produto intermediário que geram direito ao crédito, bens que não exerçam contato físico sobre o produto fabricado, nem deste sofram contato de mesma natureza.

Em razão do exposto, depreende-se que os gastos contabilizados como Transporte Interno (fls.383 a 388), conforme informado pelo contribuinte em demonstrativo, fornecido em atendimento a solicitação que lhe foi feita no Termo de Início do Procedimento Fiscal, não atendem ao conceito de matéria-prima ou produto intermediário, nos termos acima expostos, já que não exercem contato direto com o produto produzido, não gerando, portanto,

direito ao ressarcimento das contribuições do PIS/PASEP e COFINS, na forma de Crédito Presumido de IPI.

....

4.2.2 - Irregularidade no custo incorrido com o insumo carvão vegetal

Os exames realizados na contabilidade e nos demonstrativos apresentados pelo contribuinte revelaram que, no período de janeiro a março de 2003, a empresa FERGUMAR FERRO GUSA DO MARANHÃO LTDA emitia notas fiscais complementares de entradas das eventuais diferenças nas quantidades do insumo CARVÃO VEGETAL adquirido, conforme amostra às fls. 355 a 359. A empresa contabilizava as notas fiscais emitidas pelos fornecedores e, também, as notas fiscais de sua própria emissão, fato constatado pelos registros constantes do Livro Registro de Entradas, fls. 389 a 395.

Como já afirmamos, é pré-requisito, conforme dispõe a legislação vigente, para fazer jus ao crédito presumido de IPI, a incidência das contribuições PIS/PASEP e COFINS sobre as aquisições, no mercado interno, de insumos utilizados no processo produtivo.

Houve irregularidade no reconhecimento dos montantes mensais do insumo, ao não excluir, do custo do carvão vegetal consumido, quando da apuração do valor do crédito presumido, as parcelas sobre as quais houve emissão de notas fiscais complementares. Desse modo, para esse período, procedemos à glosa de todas as notas fiscais complementares de entrada do insumo, conforme a relação de NOTAS FISCAIS COMPLEMENTARES - Período (Janeiro, Fevereiro e Março /2003), fls. 396 a 399, e 402 a 409, que resultou nos valores ajustados, conforme abaixo demonstrado, constantes do DEMONSTRATIVO DO CUSTO AJUSTADO DOS INSUMOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO, fl. 490."

A empresa apresentou manifestação de inconformidade alegando a decadência do "direito da Fazenda Pública rever a conta gráfica do crédito presumido do PIS e da COFINS referente ao primeiro trimestre de 2003", visto o despacho decisório da Receita Federal ter ocorrido em 2011, posterior ao prazo quinquenal previsto no § 4º, do art. 150 do CTN.

No mérito alega que não existe na Lei nº 9.363/96, quaisquer restrições quanto ao aproveitamento de crédito de aquisições que não tenham a incidência do PIS/Pasep e da COFINS, assim as aquisições de carvão vegetal, por se tratar de insumos utilizados no processo produtivo fariam jus ao crédito presumido do IPI, independente da incidência do PIS e da COFINS sobre estes produtos. Continua alegando a ilegalidade da restrição imposta pela IN SRF nº 23/97, que exige a incidência do PIS e da COFINS para a utilização no cálculo do crédito presumido do IPI.

Quanto aos gastos com transporte interno de minérios, alega que são custos inerentes às atividades da empresa e portanto, de acordo com o conceito previsto no Regulamento de Imposto de Renda seria custo de produção e apto a ser utilizado no cálculo do crédito presumido do IPI.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento não acatou as alegações da recorrente, mantendo integralmente o despacho decisório. A decisão da DRJ foi assim ementada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

CRÉDITO PRESUMIDO.

O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, utilizados como MP, PI ou ME, na industrialização de produtos exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.

SERVIÇOS.

Inexiste previsão legal para a inclusão de gastos com serviços de terceiros no cálculo do crédito presumido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.”

Cientificada da decisão, a empresa interpôs recurso voluntário, repisando as alegações já apresentadas na manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

Em sede preliminar, a Recorrente pede a aplicação do instituto da decadência, em razão da compensação ter ocorrido na contabilidade da Recorrente no primeiro trimestre de 2003 e o despacho decisório ser emitido em 2011. Nesta matéria não assiste razão a Recorrente.

O artigo 74, da Lei nº 9.430/96, define o prazo de 5 (cinco) anos para homologação da compensação declarada.

“ Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

...

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Incluído pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.”

Diante da assertiva legal, não resta dúvida que os pedidos de compensação teriam o prazo de 5 (cinco) anos para homologação a partir do protocolo da PER/DCOMP. Ocorrendo o indeferimento do pedido de compensação, os débitos declarados passam a ser exigíveis e de cobrança imediata nos termos do § 6º e § 7º, do mesmo art. 74. Não sendo necessário o lançamento dos débitos compensados, por já estarem constituídos e portanto, não há que se falar em decadência, tanto para o procedimento de auditoria na PER/DCOMP quanto aos débitos exigidos por força da não homologação integral do pedido de compensação.

Afastada a questão preliminar, passemos a análise do mérito.

Aquisição de Carvão Vegetal comprovado por meio de Notas Fiscais de Entrada.

Insurge a Recorrente, quanto à posição adotada pelo Fisco, em não acatar como comprovada a aquisição de carvão vegetal amparado em Notas Fiscais de Entrada. Entendeu a Fiscalização, que tais documentos fiscais não comprovariam uma aquisição de carvão vegetal, sendo assim, em não existindo a aquisição do insumo, não há que se falar em direito creditório sobre estas operações.

A legislação trata a Nota Fiscal de Entrada, como uma exceção a uma operação de compra e venda e acontece quando o responsável pela operação não possui as condições necessárias para a emissão da Nota Fiscal de Saída.

A teor do apurado no trabalho de auditoria do Fisco e também confirmado em diversas passagens do Recurso, as Notas Fiscais de Entrada emitidas para as aquisições de

carvão, referem-se à complementação de Notas Fiscais de Saída emitidas por fornecedores de carvão vegetal. Alega a recorrente, que as Notas Fiscais de Entrada têm o condão de regularizar a situação de mercadorias que entraram no estabelecimento industrial e não foram abarcadas pela Nota Fiscal de Saída emitida pela empresa vendedora do carvão vegetal.

Sob este prisma, fica óbvio que não se trata de uma nova operação comercial e sim de uma nota fiscal para regularizar a entrada de mercadorias no estabelecimento industrial, assim, não existiu uma nova aquisição e sim uma regularização de quantidade. Outro não pode ser o entendimento, pois às Notas Fiscais de Entrada exemplificativas, apresentadas às fls. 355 a 355 não comprovam a aquisição e o transporte de mercadoria, pois, não existe a informação de veículo transportador ou quaisquer outras informações, que pudessem levar a conclusão que se trata de uma operação de compra e venda de carvão vegetal.

Ademais, se as empresas vendedoras de carvão vegetal são pessoas jurídicas aptas à emissão de notas fiscais de saída, não existe nenhum motivo impeditivo para emissão de Notas Fiscais de Saída complementares por estas empresas ou ainda, cartas de correção que pudessem corrigir eventuais divergências nas Notas Fiscais de Saída originárias. Destarte, as Notas Fiscais de Entrada apresentadas não se prestam a justificar a aquisição de carvão vegetal, como quer fazer crer a Recorrente, não merecendo reparo a glosa realizada pela Fiscalização.

Despesas com serviços de frete

Para analisar a alegação do recurso, que os serviços de frete estariam incluídos na base de cálculo do crédito presumido de IPI, partiremos da determinação constante do Parágrafo único, do artigo 3º, da Lei nº 9.363/96.

“Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”

O texto legal determina, de forma clara, que para se definir o conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem a ser utilizado na sistemática do crédito presumido do IPI, deverá ser utilizada a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados. A legislação do IPI trata diretamente do conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem no seu Regulamento, matéria já consolidada e de conhecimento geral, portanto, para a análise que se faz presente, utilizaremos os conceitos previstos na legislação do IPI, conforme definido no Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002. O artigo 164, do citado regulamento, apresenta as situações que possibilitam a utilização de crédito para cálculo do imposto.

“Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/10/2013 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA, Assinado digitalmente em 24/10/

2013 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 19/10/2013 por WINDERLEY MORAIS PER

EIRA

Impresso em 01/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

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;

II - do imposto relativo a MP, PI e ME , quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente;

III - do imposto relativo a MP, PI e ME , recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;

IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;

V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;

VII - do imposto relativo a bens de produção recebidos por comerciantes equiparados a industrial;

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;

IX - do imposto pago sobre produtos adquiridos com imunidade, isenção ou suspensão quando descumprida a condição, em operação que dê direito ao crédito; e

X - do imposto destacado nas notas fiscais relativas a entregas ou transferências simbólicas do produto, permitidas neste Regulamento.

Parágrafo único. Nas remessas de produtos para armazém-geral e depósito fechado, o direito ao crédito do imposto, quando admitido, é do estabelecimento depositante.”

Como podemos observar no inciso I, do artigo 164, as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem serão considerados para cálculo de crédito quando forem incorporados ao novo produto. A exceção é feita no próprio inciso, para aqueles produtos que apesar de não se incorporarem ao novo produto, são consumidos na sua industrialização.

Entretanto, para estes produtos que são consumidos na industrialização serem considerados como produtos intermediários é necessário que o seu consumo ocorra em contato físico direto com o produto final. Posição adotada também para o crédito presumido do IPI, conforme a Súmula CARE nº 19, publicada no DOU de 22/12/2009.

“Súmula CARF nº 19 Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 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.”

Diante da Súmula nº 19, não resta dúvida. Apesar de tratar de combustíveis e energia elétrica, reafirma o entendimento que os produtos intermediários utilizados durante a industrialização, somente poderão ser considerados para cálculo do crédito presumido, quando forem consumidos em contato direto com o produto final.

Quanto aos fretes, é necessário fazer uma separação entre os fretes isolados pagos sem nenhuma vinculação e àqueles fretes vinculados ao transporte dos insumos, utilizados no processo produtivo.

O frete quando vinculado ao insumo e suportado pelo adquirente, compõe o custo final pago pelo produto adquirido e assim, sendo permitido nesta situação compor o cálculo do crédito presumido. Entretanto nas situações em que o frete é suportado pelo fornecedor ou não está comprovadamente vinculado ao insumo não poderá compor o crédito presumido.

A matéria foi enfrentada na Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão 9303-01.402, quando foi confirmado o entendimento de incluir as despesas com frete na aquisição de insumos no cálculo do crédito presumido do IPI.

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 não exige para o gozo do incentivo que o produto exportado seja tributado pelo IPI ou que a empresa seja contribuinte do IPI.

Referindo-se a lei a "mercadorias", foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos "produtos industrializados", que são espécie do gênero "mercadorias".

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. FRETES. VINCULAÇÃO AOS INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. APROVEITAMENTO.

De se permitir na formação do cálculo presumido de IPI a inclusão dos gastos com fretes pagos e destacados nas notas fiscais por ocasião de insumos utilizados no processo produtivo.(grifo nosso)

TAXA SELIC SÚMULA nº 411STJ

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco. Rel. Min. Luiz Fux, em 25/11/2009.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelo art. 543C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF."(Acórdão 930301.402, 04/04/2011, 3ª Turma, Rel. Gilson Macedo Rosenburg Filho)

No caso em tela, a Recorrente pede o creditamento dos valores de frete referente ao transporte de minério a ser utilizado como insumo no seu processo produtivo. As Notas Fiscais trazidas no Recurso vinculam o transporte aos insumos e portanto, estas despesas poderão compor o crédito presumido do IPI.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para permitir a inclusão do frete pago na aquisição de insumos no cálculo do crédito presumido do IPI.

Winderley Morais Pereira