



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10410.000408/99-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.954 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2021
Recorrente S A USINA CORURIFE ACUCAR E ALCOOL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. LEI N.º 9.363/1996. ESTOQUES FINAIS.

Os valores de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados em produtos em elaboração e acabados mas não exportados devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido do último período de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Pedro Sousa Bispo, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado) Renata da Silveira Bilhim e Thaís de Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva (suplente convocado). Ausente temporariamente o Conselheiro Lázaro Antonio Souza Soares.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de IPI referente ao período de apuração de 1998 no qual o contribuinte informa crédito presumido para ressarcimento das contribuições ao

PIS/COFINS na forma da Medida Provisória n.º 948/1995 (Lei n.º 9.363/1996 – e-fls. 3/20)
Parte do crédito foi objeto de compensação com débito de terceiros.

Por meio do Parecer Fiscal n.º 004/2000 (e-fls. 24 e ss), o crédito pleiteado pela empresa foi reconhecido em parte em razão de diferenças identificadas pela fiscalização entre os valores informados no DCP e a contabilidade (valores de receita operacional bruta e de custo). Além disso, o contribuinte não deduziu os créditos presumidos calculados nos trimestres anteriores, trazendo um valor de crédito presumido acumulado (planilhas anexadas às e-fls. 28/37). Com fulcro nesse parecer foi emitido o despacho decisório reconhecendo em parte o crédito presumido, do qual o sujeito foi intimado em 21/02/2000 (e-fl. 38).

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade indicando que os valores que foram glosados se referem a matéria prima cana de açúcar adquirido de terceiros pessoas físicas, montante que deve ser considerado para fins de cálculo do crédito presumido. Afirma ainda que foram ainda desconsiderados créditos referentes a estoque, ainda não utilizado na produção.

Em seguida, foram anexados aos autos Documentos Comprobatórios de Compensação - DCCs emitidos pela Receita Federal em cumprimento da ordem proferida no Mandado de Segurança n.º 2000.80.00.003778-8 (e-fls. 61/66).

No julgamento da defesa apresentada pela empresa foi proferido Acórdão pela DRJ dando parcial provimento ao Recurso Voluntário para aplicar o precedente repetitivo do STJ quanto a possibilidade da tomada de crédito presumido sobre as aquisições de insumos de pessoas físicas. O acórdão foi ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998 MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. É incontroversa a matéria não especificamente contestada em manifestação de inconformidade. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DO CRÉDITO. PRECEDENTE VINCULATIVO DO STJ. Por força das Notas PGFN/CRJ n.º 1.114/2012 e 1.155/2012, aplicáveis em âmbito tributário federal as conclusões do RESP 993.164/MG. Também autoriza referido crédito o Ato Declaratório PGFN n.º 14/2011, tratando especificamente de "aquisições relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas". ESTOQUES FINAIS. EXCLUSÃO. Os valores de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados em produtos em elaboração e acabados mas não vendidos devem ser excluídos da base de cálculo do crédito presumido do último período de apuração. Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte (e-fl. 75)

Após a decisão, foi anexado aos autos acórdão do TRF que negou provimento a apelação da empresa apresentada nos autos do mandado de segurança mencionado anteriormente e deu provimento a apelação da Fazenda Nacional para entender que a empresa é carecedora da segurança interposta face a necessidade de dilação probatória, mantido pelo STJ, em acórdão que transitou em julgado em 13/08/2018 (ver e-fl. 85 e ss). Com isso, os débitos de terceiro compensados com o crédito da empresa foram postos em cobrança.

Intimada da decisão da DRJ em 25/11/2020 (e-fl. 116), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 21/12/2020 (e-fls. 118 e ss.), alegando, em síntese, que devem ser considerados no cálculo do crédito presumido os valores dos insumos nos estoques em

dezembro/1998, vez que o fato de não terem integrado fisicamente os produtos exportados não prejudica o direito ao crédito. No entendimento do contribuinte, o crédito fiscal é financeiro, ou seja, ainda que não fisicamente integrados ao produto final, o custo do estoque integra-se financeiramente ao valor dos produtos, também pelo simples fato de estarem neles embutidos parcelas de PIS/COFINS que incidiram em fases anteriores da cadeia de comercialização." (e-fl. 123)

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

Cumpra mencionar que constam informações no presente processo de que a empresa terceira que procedeu com a utilização do crédito por meio de compensação incluiu o débito no parcelamento especial da Lei n.º 11.941/2009 (ver e-fls. 150 e ss.), sem afetar a discussão travada no presente processo administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido, considerando que o Mandado de Segurança n.º 2000.80.00.003778-8 apresentado pelo sujeito passivo, no qual a discussão aqui apresentada foi aventada, não foi admitido face a necessidade de dilação probatória (e-fls. 85 e ss., como relatado). Com isso, a discussão aqui analisada não foi validamente levada para a apreciação pelo Poder Judiciário.

De toda forma, entendo que a análise perpetrada pela sentença proferida naquele processo (posteriormente reformada para entender a empresa como carecedora de ação) foi certa quanto à pretensão da Recorrente de admitir o estoque no crédito presumido sob análise (e-fl. 350 do PTA 10410.000407/99-63, posto em julgamento nesta mesma sessão de julgamento de interesse da mesma pessoa jurídica):

No tocante aos insumos em estoque, entendo, ainda, nesse ponto, assistir razão à autoridade fazendária, vez que o momento da fruição do crédito presumido só pode ocorrer após verificada a exportação, sob pena de antecipação indevida do benefício, eis que a apuração da base de cálculo do crédito presumido exige, como pressuposto e antecedente lógico, a receita de exportação, o que só se dará, obviamente, após ocorrida a própria exportação, de acordo com o próprio art. 2º da Lei nº 9.363/96.

Com efeito, o crédito presumido sob análise foi instituído pela Lei n.º 9.363/1996 com a finalidade de incentivar as exportações, em prol das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, nos seguintes termos:

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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de **venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.** (grifei)

De fato, o crédito presumido é para ressarcimento do valor do PIS e da COFINS devidos pelas empresas **produtoras e exportadoras** de mercadorias nacionais. A forma de apuração e aproveitamento deste crédito foi relacionado ao IPI, cuja legislação foi adotada de forma subsidiária quanto aos conceitos de produção, matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem. Nos termos da lei:

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.**

§ 1o O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (Vide Lei n.º 10.637, de 2002)

(...)

Art. 3o Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1o, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

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.**

Art. 4o Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente. (grifei)

E, ao contrário do que pretende a Recorrente, o creditamento do IPI utiliza-se do raciocínio do crédito físico e não do crédito financeiro. É o raciocínio depreendido da Súmula CARF 19, que expressa:

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).

Acórdãos Precedentes: Acórdão n.º 203-07401, de 20/06/2001 Acórdão n.º 202-14769, de 14/05/2003 Acórdão n.º 202-14887, de 11/06/2003 Acórdão n.º 202-15056, de 09/09/2003 Acórdão n.º 202-16395, de 14/06/2005 (grifei)

Assim, as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos devem ser utilizados na produção de mercadorias nacionais destinadas à exportação, integrando a receita de exportação. Caso o estoque de insumos não seja utilizado, o crédito

poderá ser utilizado no ano subsequente. É o que bem aponta a r. decisão recorrida, que não merece qualquer reforma: **o que gera o direito ao crédito presumido sobre as aquisições de insumos são as exportações, sendo que os insumos constantes dos estoques finais que não foram objeto dos produtos para exportação até o final de dezembro/98 não geram direito ao crédito presumido naquele ano (sendo acrescidos no ano subsequente):**

A exclusão dos estoques existentes em dezembro está prevista no parágrafo 3º, do art 3º, da Portaria MF nº 38/97, que regulamenta o cálculo do crédito presumido, conforme abaixo:

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

.....

§ 3º No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos.

.....

O que gera o direito ao crédito presumido sobre as aquisições de insumos são as exportações. Tanto assim que se a contribuinte adquirir insumos, mas não exportar produtos acabados, não há direito algum. Neste sentido, os insumos constantes dos estoques finais, que não foram objeto de exportação até o final de dezembro/98, não geram direito ao crédito presumido, estando correta a exclusão efetuada pela auditoria.

Cabe acrescentar que os valores excluídos no ano em análise devem ser acrescidos no cálculo do crédito presumido do ano subsequente. (e-fl. 80 – grifei)

Ante o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne