



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

Processo nº 10680.004652/2006-69
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.748 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 21 de maio de 2018
Assunto IPI.DCOMP
Recorrente V & M DO BRASIL S. A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da relatora. O Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida não participou do julgamento em razão do voto definitivamente proferido pela Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar na sessão de 18/04/2018, às 9:00h. Nos termos do Art. 58, §13 do RICARF, foi designado, pelo Presidente de Turma de Julgamento, como redator *ad hoc* para este julgamento, o conselheiro Vinícius Guimarães para formalizar o voto.

[assinado digitalmente] Vinícius Guimarães - Redator *ad hoc*

[assinado digitalmente] Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, Vinícius Guimarães, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Jorge Lima Abud, Diego Weis Júnior, Raphael Madeira Abad e Walker Araújo.

RELATÓRIO

Na condição de redator *ad hoc*, designado para formalizar a resolução, passo a transcrever o relatório elaborado na minuta do voto proferido pela Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar na sessão de 18/04/2018, às 9:00h:

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

Trata-se o presente processo de Pedido de Habilitação de Crédito, referente ao período de 1991 a 2001, Reconhecido em Decisão Judicial Transitada em Julgado nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.38.00.023042-4/MG.

O contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 2001.38.00.023042-4/MG, tendo por objeto a concessão da segurança para compensar os créditos de IPI decorrentes das aquisições de matérias primas, insumos e produtos intermediários que, em relação ao IPI, são isentos, não tributados ou, ainda, reduzidos à alíquota zero, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91, na forma prevista na Lei 9.430/96, com quaisquer tributos sob a administração da mesma secretaria, sem qualquer limitação de valor a ser compensado em cada competência, até o montante de seus créditos, devidamente atualizados desde o seu recolhimento até a sua real e efetiva restituição.

Em 15/10/2001, foi proferida sentença e concedida segurança em parte para declarar o direito da impetrante à compensação dos mencionados créditos do IPI especificados em cada nota fiscal, com a aplicação da mesma alíquota utilizada na operação tributada, autorizando a compensação dos valores correspondentes recolhidos indevidamente com as obrigações vincendas para o IPI, mais correção monetária e juros, respeitada a prescrição quinquenal, nos termos da contagem do prazo da fundamentação, com correção monetária plena e juros de 1% a partir do trânsito em julgado.

A impetrante apresentou recurso de apelação, ao qual foi dado provimento, reformando a sentença para assegurar à impetrante o direito de compensar seus créditos com quaisquer tributos e/ou contribuições administrados pela Receita Federal e para afastar os juros de mora.

A Fazenda Nacional interpôs Embargos de Declaração, alegando que o acórdão recorrido não teria manifestado a respeito da compensação ilimitada de créditos presumidos do IPI e, também, que houve omissão quanto à apreciação do enriquecimento sem causa da impetrante. Alega, ainda, que a matéria não teria sido analisada à luz dos princípios da legalidade, da separação dos poderes e da não cumulatividade. Alega, por fim, contradição, porque a transcrita jurisprudência não se adequaria ao caso concreto e sustenta o mesmo vício em relação aos juros de mora, eis que restaram afastados na fundamentação do acórdão recorrido, entretanto no dispositivo restou consignado o improvimento à remessa oficial.

Os Embargos de Declaração foram acolhidos parcialmente, atribuindo-lhes efeito modificativo, para dar provimento, em parte, à remessa oficial, afastando os juros de mora da compensação.

Em 07/01/2003, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, o qual foi admitido e, conforme decisão proferida em 07/06/2005, não foi conhecido, ocasionando a interposição de Embargos de Declaração, os quais foram rejeitados, tendo o acórdão transitado em julgado em 07/03/2006.

Em 18/02/2008, a União ajuizou a Ação Rescisória nº 2008.01.00.006936-9 contra Vallourec e Mannesmann Tubes-V & M, visando desconstituir Acórdão proferido pela colenda Quarta Turma do TRF/1ª Região, por ocasião do julgamento da Apelação em Mandado de Segurança 2001.08.00.023042-4/MG, tendo o relator, em 16/07/2010, declarado suspenso o julgamento, nos termos do art. 265, IV, “a”, do CPC, até o julgamento definitivo do Recurso Extraordinário nº 590.809/RS, como representativo da controvérsia. Não há, ainda, decisão definitiva em relação a ação rescisória, pois foi apresentado recurso especial, e depois recurso extraordinário, e contra-razões sobre tais recursos.

Através do Despacho Decisório nº 214/2006, fls. 82/83, do qual a interessada foi cientificada em 08/06/2006, a Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte deferiu o pedido de habilitação nos termos abaixo:

“6. O interessado comprovou todas as exigências contidas no citado dispositivo (IN 600/2005), com vista a demonstrar ser detentor de direito creditório decorrente de decisão judicial transitada em julgado, pelo qual defiro o presente pedido.”

Consta da fl. 87 despacho do qual extraímos os excertos abaixo:

O processo em referência trata de Pedido de Habilitação de crédito reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, em 07/03/2006, com origem no Mandado de Segurança nº 2001.38.00.023042-4, tendo sido formalizado o processo 10680.721.360/2006-94 para tratamento manual das declarações de compensação cujo crédito informado diz respeito ao ressarcimento de IPI.

*Diante do exposto, dada a expressividade dos valores envolvidos e do que foi acordado entre representantes da EquestPJ, da Eqaj e do Sefis, proponho o encaminhamento deste processo ao **DRF/BHE/SAPAC**, para subsidiar as análises do crédito pretendido pelo contribuinte conforme declarações de compensação tratadas no processo 10680.721.360/2006-94.*

Em 05/03/2009, o presente processo foi encaminhado ao Serviço de Fiscalização (Sefis) da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte, juntamente com o processo 10680.721360/2006-94 que trata da análise das compensações, para que fossem adotados os procedimentos quanto à apuração do efetivo crédito do contribuinte considerando o teor da Sentença Judicial.

A Autoridade Fiscal designada para apurar o quantum do crédito pleiteado emitiu o Relatório Fiscal de fls. 4.176/4.180, do qual consta:

2. Início da fiscalização e entrega de documentos -A partir da verificação das tabelas construídas pela empresa e constantes dos volumes anexos de seu processo fiscal de nº. 10680.721360/2006-94 constatamos que estas tabelas originais informavam apenas os dados gerais das notas fiscais, como número, data e valor total da nota, seguido do crédito pretendido, tudo em valores de moeda da época, índices de atualização monetária e o valor corrigido para a data da propositura do processo fiscal.

-Havíamos determinado à empresa que esta informasse também o produto ou insumo adquirido, o que foi atendido, como dito acima, porém de maneira imprecisa em várias notas fiscais. De fato, várias notas fiscais não identificavam o insumo ou este era identificado imprecisamente, por vezes em forma de números ou siglas, talvez código do fornecedor ou outra coisa qualquer.

-Somos, portanto, obrigados a desconsiderar estes registros imprecisos ou incompletos, o que explica as diferenças encontradas entre o valor total dos insumos, mês a mês, mostrados no processo fiscal e aqueles encontrados nas tabelas que sumarizam os resultados da presente ação fiscal.

3. Alíquota de IPI para o crédito concedido judicialmente -O exame das tabelas que relacionavam as notas fiscais de entrada de insumos e a determinação do crédito original do IPI, mostra que a empresa se utilizava sempre de uma alíquota fixa de 7% para o cálculo de todos os créditos e relativamente a todos os insumos adquiridos, e que ultrapassa os ditames da sentença judicial, por não ser rigorosamente a mesma alíquota da operação tributada, quando da saída posterior dos produtos fabricados pela empresa.

-Como havia sido informado pela própria empresa no curso da ação fiscal de diligência feita em passado recente (2009) e de no. 0610100.2009.01645, (Documento constante do Anexo no. 5), o contribuinte fabrica e dá saída a vários e diferentes produtos, basicamente tubos e barras de aço, produtos do capítulo 73 da TIPI, produtos estes de várias classificações fiscais e tributados com diferentes alíquotas de IPI. Além do mais, ao longo de todo o período objeto do processo judicial, de 1991 a 2001, e como evidenciado nos livros Registro de apuração de IPI, a empresa procedeu a vendas de exportação destes produtos, as quais são imunes de IPI, onde, portanto, não houve lançamento deste imposto.

-A se respeitar os ditames da sentença judicial, estes insumos deveriam ter sido segregados e separados por tipo de produto nos quais foram utilizados, isto é, separados para destinação a produtos de mesmo valor de alíquota de IPI (inclusive

produtos de alíquota zero e imunes/exportados). Como a empresa não possui sistema de custos estabelecido de maneira segregada que permitisse este cálculo, procedemos a outra rotina de apuração, através da alíquota média de IPI de saída dos produtos fabricados.

-A partir dos valores registrados nos Livros Registro de Apuração do IPI, construí-se a tabela "Demonstrativo de Apuração da Alíquota Média" dos produtos fabricados (Anexo no. 2), com os valores das saídas referentes a vendas de produtos fabricados pela empresa e do IPI debitado para estas saídas, tudo por período de apuração e por código fiscal da operação, contabilizando-os em valores mensais de alíquota média de IPI dos produtos fabricados.

-Em correspondência de 18/04/11, a empresa solicitou que fossem desconsideradas, na apuração da alíquota média de saída, as vendas referentes a operações de draw-back. Alegou a seu favor que nas industrializações de produtos com insumos importados sob esta condição, não utilizava qualquer outro insumo adquirido no mercado nacional, de alíquota zero, isento ou NT. Segundo ela, utilizava apenas barras de aço semi acabadas provenientes do exterior, que após a industrialização final, eram re-exportadas.

-Para subsidiar esta postulação, forneceu em 10/05/11 um DVD contendo planilha em Excel com as demonstrações dos valores das exportações realizadas com matérias primas importadas do exterior em regime draw-back.

-O sistema de custos da empresa não permitia que se comprovasse a não utilização de qualquer outro insumo nacional, em particular os de alíquota zero, isentos ou NT, na industrialização destes produtos objeto do draw-back. Também não foram apresentados os contratos das operações de draw-back, que evidenciassem os insumos importados e as operações a que seriam submetidos internamente pela empresa, comprovando suas alegações de que não usou outros insumos, mas apenas e tão somente os insumos ora importados no regime de draw-back.

-Por estas razões, entendemos que na apuração da alíquota média de saída dos produtos fabricados devam ser considerados integralmente todas as operações de exportação.

4. Insumos que não dão direito a créditos básicos de IPI -A empresa pleiteia créditos relativos a insumos, que embora sejam de alíquota zero, isentos ou NT com relação ao IPI, não são em sua essência passíveis de créditos básicos pela legislação do IPI, por não poderem ser classificados como matérias primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, (art. 164 I do RIPI/2004) nem mesmo naquelas situações acobertadas pelo parecer normativo PN 65/79.

-Não fazem jus ao crédito, no caso da empresa fiscalizada, a energia elétrica, óleo combustível, os diversos produtos químicos usados nos laboratórios químicos para dosagem química, produtos para tratamento de água industrial, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.

5. Insumos que são tributados com alíquota positiva - Inexplicavelmente, a empresa solicita créditos relativos a aquisições de insumos, que embora permitam o crédito básico do art 164 I do RIPI/2004, não estavam acobertados na decisão judicial, por não serem nem alíquota 0, nem isentos e nem NT, mas serem de fato, insumos tributados com alíquota positiva nas TIPI que vigoraram ao longo do período em questão (1991 a 2001).

-Várias foram as notas fiscais encontradas que se referiam a aquisição de insumos de empresas/comerciantes atacadistas não contribuintes do IPI. Neste caso, se houvesse a possibilidade de se fazer o crédito, este deveria ser feito relativamente a 50% do valor da base de cálculo da NF, como determinado atualmente pelo art 165 do RIPI/2004 (Dec 4.544/2004), recomendação esta já existente em todas as edições anteriores do RIPI. De maneira inexplicável, o cálculo correto da base de cálculo do IPI não foi observado pela empresa, que o fazia pelo valor total constante na nota fiscal.

6. Insumos de utilização não identificada -Não obstante terem sido feitos vários questionamentos quanto à utilização de alguns insumos, quer por escrito quer pessoalmente quando das visitas técnicas feitas à empresa, esta não logrou explicar a utilização destes insumos em seu processo produtivo. Por conseguinte, tornou-se impossível identificá-los à luz da possibilidade de se efetuar o crédito na sua aquisição.

-Na confecção das tabelas mensais de créditos por tipo de insumos, identificamos estes como "insumos não identificados". Por fim, foi feita a conclusão, nos termos abaixo:

Face ao exposto, para fins de ressarcimento/compensação, proponho o encaminhamento do presente processo ao DRF/BHE/SEORT, recomendando o reconhecimento parcial do direito creditório de IPI consolidado nas planilhas que compõe o anexo no. 4, bem como a glosa da parcela excedente que foi pleiteada no processo fiscal em questão.

Os valores apurados nas planilhas de fls. 6632/6642, Anexo 4, foram atualizados, aplicando-se os índices constantes da Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27/06/1997, conforme listagens de débitos/saldos

remanescentes e de créditos/saldos remanescentes, tendo-se chegado ao montante de R\$ 78.400.905,12, atualizado até 22/08/2006 (fls. 207/212 do processo nº 10680.721360/2006-94), data de transmissão da primeira Dcomp pelo contribuinte.

Através do Despacho Decisório nº 1.083 – DRF/BHE, constante das fls. 232/237 do Processo nº 10680.721360/2006-94, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte – MG reconheceu crédito parcial no valor R\$ 78.400.905,12.

Inconformada a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 7.067/7.087), em 14/09/2011, na qual apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

Preliminarmente, diz:

Que teve o seu direito de defesa cerceado, porquanto o Auditor Fiscal NÃO disponibilizou planilhas ou documentos que pudessem permitir a identificação de quais notas fiscais de insumos, produtos intermediários ou matérias-primas não teriam sido apresentadas pela empresa (ou que conteriam imprecisões ou informações incompletas), como alegado no item 2 do Relatório Fiscal que compõe o despacho decisório.

Acrescenta que o Relatório Fiscal ou seus anexos não indicam, relativamente a este ponto, quais seriam as notas fiscais desconsideradas pelo Auditor, lembrando que o período objeto da fiscalização, por abranger mais de 10 anos, contempla dezenas de milhares de notas e documentos fiscais.

Que o direito do Fisco de fiscalizar e apurar os créditos de IPI dela (Requerente) foi fulminado pela decadência, pois passaram-se mais do que 5 anos entre o protocolo do seu pedido de habilitação dos créditos de IPI, realizado em 10/05/2006, e a intimação acerca do despacho decisório ora atacado, ocorrida apenas em 18/08/2011.

Acrescenta que, a Receita Federal já havia habilitado tais créditos, não podendo, indefinidamente, a qualquer tempo, fiscalizar e verificar a exatidão dos valores em apreço, até porque o próprio contribuinte fica sujeito ao prazo prescricional de 5 anos para aproveitá-los.

Diz ainda que, não está se referindo ao prazo decadencial do Fisco para homologar as compensações efetuadas, mas sim argumentando que decaiu o direito do Fisco de, no presente processo administrativo, apurar a exatidão dos créditos de IPI, porquanto se passaram mais que 5 anos entre o protocolo do pedido de habilitação dos respectivos créditos e a intimação da Requerente quanto ao despacho decisório ora questionado.

Entende que, o crédito dela nunca poderia ter sido contestado ou fiscalizado, considerando que toda a sua apuração

ocorreu há mais de 5 anos. Tal fato implica nítida violação à legislação tributária, invalidando completamente o despacho decisório proferido.

Conclui que, diante do decurso de prazo mencionado, os créditos de IPI dela (Requerente) tornaram-se inquestionáveis, não podendo a fiscalização suprimi-lo ou reduzi-lo por qualquer forma.

No mérito:

*IV.2. A coisa julgada favorável à Requerente Alega que os créditos de IPI apurados por ela (Requerente) com base na decisão que foi confirmada pelo acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região) qual, ao seu turno, transitou em julgado em 07/03/2006, devem ser **obrigatoriamente** calculados com base na alíquota aplicada às **operações tributadas** pelo referido tributo.*

Diz que qualquer cálculo que leve em conta operações não tributadas pelo IPI (tais como exportações) não poderá ser aceito, porquanto não guarda sintonia com a coisa julgada favorável à Requerente.

IV.3.(a). A incorreta atualização dos créditos de IPI: utilização da UFIR do mês subsequente àquele em que os créditos foram originados Assevera que, uma primeira constatação que serve para demonstrar a fragilidade do trabalho fiscal diz respeito à utilização, pelo Auditor responsável, para atualização dos créditos de IPI, da UFIR do 1º dia do mês subsequente àquele em que efetivamente o crédito foi originado, quando o correto seria tomar por base a UFIR do próprio mês.

Entende que da simples leitura do 2º da Lei nº 8.383/01, que transcreveu, já é possível concluir que a UFIR, por se tratar de um indexador (Unidade Fiscal de Referência), era fixada diariamente e mensalmente, dado que a sua criação ocorreu em período histórico em que o país apresentava altos índices de inflação.

Diz que a aplicação da Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nº 08, de 27 de junho de 1997 mostra-se ilegal, não apenas pelo fato de que, ao não integrar a legislação tributária já que não foi publicada em Diário Oficial), não tem caráter vinculante para os contribuintes, mas especialmente porque ofende o artigo 144 do Código Tributário Nacional. Transcreveu o art. 144 do CTN.

Diz que abstrai-se do art. 144 do CTN que não é permitido que legislação posterior discipline o crédito tributário cujo fato gerador seja anterior à sua vigência. Ou seja, ainda que a tal Norma de Execução pudesse ser considerada como integrante do ordenamento jurídico tributário - que não é o caso -, não pode ser ela aplicada para regular a apuração e

atualização de créditos tributários originados anteriormente ao seu início de vigência (27 de junho de 1997).

Acrescenta, acaso se admita como válido o procedimento equivocado adotado pelo Auditor Fiscal, supostamente com base na malfadada Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR nQ 08/97, o que se diz apenas para argumentar, estar-se-á promovendo o enriquecimento ilícito do Estado, ensejando um tratamento não isonômico.

IV.3.(b). A suposta ausência de comprovação de parte dos créditos de IPI Diz que o Auditor Fiscal responsável, concluiu apressadamente que ela (Requerente) teria deixado de apresentar notas fiscais relativas a determinados insumos, produtos intermediários e matérias-primas para os quais foram calculados os créditos de IPI, ou apresentado documentos fiscais imprecisos e incompletos no que tange à identificação desses insumos, produtos intermediários e matérias-primas, o que conduziria, então, à não aceitação dos respectivos créditos.

Acrescenta que fez um esforço exaustivo para tentar descobrir quais seriam os itens que careceriam de comprovação e, nesta ocasião, apresenta cópias dos documentos fiscais correspondentes (Doc. Nº 7), pleiteando, então, que os valores glosados sejam integralmente restabelecidos.

Entende que suprida a alegada ausência de comprovação dos créditos de IPI, é imperioso que os respectivos valores sejam considerados válidos para efeito do seu aproveitamento por ela (Requerente).

IV.3.(c). A invalidade da redução dos créditos de IPI por suposta não caracterização de determinados materiais como insumos ou produtos intermediários incorporados aos bens produzidos.

Diz que diversos materiais (óleo combustível, produtos químicos, placas isolantes, alcatrão, brita, cascalho, entre outros) que são empregados na atividade industrial são efetivamente consumidos no processo de fabricação do produto final comercializado pela empresa.

Assevera que o Auditor Fiscal interpretou incorretamente o Parecer Normativo CST nº 65/79, porquanto a conclusão contemplada nesse documento é diametralmente oposta àquela apontada no Relatório Fiscal.

Após transcrever os itens 10.1, 10.2 e 10.3 do Parecer 65/79. Acrescenta, nesses termos, verifica-se que, havendo consumo dos insumos no processo industrial, de tal forma que tais itens exerçam, em decorrência de contato físico, ação direta ou indireta sobre o produto em fabricação, resta assegurado o direito ao creditamento de IPI.

IV.3.(d). A impossibilidade de se considerar as operações de exportação para fins de cálculo dos créditos de IPI Diz que, o Auditor Fiscal, por comodismo, ao invés de averiguar as saídas efetivamente tributadas para, a partir delas, compor um cálculo de média ponderada válido e compatível com a decisão judicial que garantiu o direito aos créditos de IPI, preferiu considerar, de forma inválida e abusiva, o total das vendas da Requerente, incluindo as operações não tributadas (exportações), para, deste modo, reduzir o valor da alíquota de IPI a ser utilizada para cálculo dos créditos em relação aos insumos, produtos intermediários e matérias-primas adquiridos com alíquota zero, não tributados ou isentos.

Acrescenta, as receitas de exportação, por não serem tributadas pelo IPI, jamais poderiam influenciar no cálculo da alíquota média ponderada a ser utilizada para apuração dos créditos desse tributo.

*Entende que, a coisa julgada favorável à Requerente impõe que, **obrigatoriamente**, os créditos de IPI sejam apurados com base na alíquota aplicada às **operações tributadas** pelo referido tributo, o que significa que errou o Auditor Fiscal ao considerar o valor das exportações para cálculo desses créditos.*

Diz mais, ainda que se pudesse admitir alguma lógica nessa sistemática de cálculo adotada pelo Auditor Fiscal, o que se admite apenas para argumentar, tem-se que, em caráter subsidiário, é evidentemente abusiva a inclusão, no cálculo da média ponderada, de receitas de exportação de produtos cujos insumos, produtos intermediários e matérias-primas foram majoritariamente importados pelo regime de drawback.

*Acrescenta, melhor dizendo, as receitas de exportação de produtos fabricados primordialmente com insumos e matérias-primas importados sob o regime de drawback **não** poderiam compor o cálculo da média ponderada da alíquota de IPI para fins de cálculo dos créditos da Requerente, sobretudo pelo fato de que, conforme comprovam os documentos anexos(Doc.ns 12), o percentual desses insumos e matérias-primas adquiridos no mercado interno para a fabricação daqueles produtos exportados é ínfima.*

Diz finalmente, de se concluir, sem grandes dificuldades, que a ponderação efetuada pelo Auditor Fiscal, para o cálculo dos créditos de IPI, não encontra respaldo na decisão transitada em julgado favorável à Requerente, tampouco apresenta qualquer pertinência em relação às operações de drawback, nas quais os respectivos insumos e matérias-primas não influenciaram o cálculo dos créditos de IPI efetuado pela Requerente.

Por fim, requerer:

a) Que o despacho decisório recorrido seja anulado, de modo que a glosa parcial de créditos de IPI seja cancelada, restabelecendo-se o saldo original de créditos que foi objeto de habilitação pela própria Receita Federal.

b) Alternativamente, requer-se seja realizada diligência para que o trabalho de fiscalização seja refeito, considerando os esclarecimentos e a documentação comprobatória ora apresentados.

Por não termos encontrado em nenhuma das tabelas constantes dos autos a informação dos ditos "insumos não identificados", como afirmado pela fiscalização, e por ter o contribuinte apresentado junto com a Manifestação de Inconformidade cópia de diversas Notas Fiscais de aquisição de insumos, cuja falta de apresentação foi uma das causas para deferimento parcial do pleito e homologação parcial das Dcomp, os autos foram baixados em diligência, para as seguintes providências:

“Dar ciência à recorrente da presente Resolução;

b) FORNECER ao sujeito passivo a tabela onde estão descritos os "insumos não identificados", concedendo-lhe prazo para manifestar-se. Juntar a tabela aos autos.

c) VERIFICAR se as notas fiscais apresentadas referem-se a aquisições de bens que subsumem-se ao conceito de insumo capaz de gerar crédito;

d) APURAR, por intermédio da escrituração fiscal e contábil e respectivos documentos de suporte, a existência e, em sendo o caso, o quantum do direito creditório invocado pelo contribuinte, caso se confirmem as aquisições citadas na letra “b” acima.

e) Dar ciência ao sujeito passivo do resultado da Diligência Fiscal, deferindo-lhe prazo para manifestação acerca dos fatos novos, observado o disposto no art. 18, § 3º, do Decreto nº 70.235, de 1972, incluído pela Lei nº 8.748, de 1993;”

A fiscalização emitiu o Relatório de Diligência Fiscal, fls. 9325/9326, onde está consignado, em síntese, que:

*-O contribuinte foi intimado a apresentar planilhas listando as NF apresentadas à Fiscalização por ocasião da fiscalização de MPF 2010-00710-5 para verificação do crédito do IPI, mas **que não continham identificação do insumo adquirido**, num total de 6.174 notas;*

-Após pedidos de prorrogação de prazo para o atendimento das solicitações acima por parte do contribuinte e que foram acatados pela Fiscalização, o contribuinte apresentou planilhas com as NF que foram encontradas, na quantidade total de 4.022, mas, no entanto, em todos os anos e meses do período fiscalizado, ainda permaneceram NF sem

identificação do insumo adquirido, e que mais uma vez foram desconsiderados os registros imprecisos ou incompletos;

-Novamente em repetição ao procedimento anterior, a empresa pleiteia créditos relativos a insumos, que embora sejam de alíquota zero, isentos ou NT com relação ao IPI, não são em sua essência passíveis de créditos básicos pela legislação do IPI, por não poderem ser classificados como matérias primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, nem mesmo naquelas situações acobertadas pelo parecer normativo PN 65/79.

-Portanto, não fazem jus ao crédito, o óleo combustível, gasolina, óleo diesel, querosene, lenha e alcatrão, desengraxantes e lubrificantes, asfrimp, gás hélio, etc e os diversos produtos químicos usados nos laboratórios para dosagem química;

-A empresa solicita créditos relativos a aquisições de insumos, que embora permitam o crédito básico preconizado no RIPI/2010, não estavam acobertados na decisão judicial, por não serem nem alíquota 0, nem isentos e nem NT, mas serem de fato, insumos tributados com alíquota positiva nas TIPI que vigoraram ao longo do período em questão (1991 a 2001).

-Esta é a situação dos perfis e chapas de aço laminado, coque de petróleo não calcinado, ferro-ligas, dos eletrodos de grafite e sua sucata, dos tijolos, argamassas e concretos refratários, da vaselina e de outros insumos. No caso dos perfis de aço laminado, acrescente-se o fato de que estes, tal como adquiridos no mercado (não como sucata de aço), não são insumos para a produção, mas provavelmente matérias de uso e consumo ou para incorporação nos Ativos da empresa.

Conclui a fiscalização que para o cálculo do crédito de IPI na aquisição destes insumos, foram utilizadas as alíquotas médias de saída dos produtos fabricados pela empresa e cuja necessidade de uso e memória de cálculo já havia descrito no Relatório fiscal de 16/05/2011, e apurou crédito adicional demonstrado nas planilhas constante da fl. 9327/9337.

Cientificada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade de fls. 9342/9344, onde diz que vários itens devem ser reconsiderados e mantidos na rubrica de “insumos aceitos” com a conseqüente manutenção do crédito presumido do IPI, relacionou os produtos abaixo e as justificativas que entende serem suficientes pra reconhecimento do crédito:

☐ **Lenha** (de Eucalyptus): insumo adquirido para a produção do carvão vegetal utilizado como combustível no alto forno, necessário à fusão do minério, para produzir gusa e aço que são transformados nos produtos finais da empresa (barra e tubos);

-
- ☐ **Gás natural:** insumo utilizado como fonte de energia e como redutor do minério de ferro nos altos fornos;
 - ☐ **Coque de petróleo:** coque de petróleo não calcinado ou coque verde de petróleo da Refinaria RECAP, usados nos altos fornos, em PCI (pulverized coal injection). Combustível no processo siderúrgico.
 - ☐ **Alcatrão:** fonte de energia na Usina Termo Elétrica UTE do Barreiro, unidade de co-geração em parceria com a CEMIG, projetada para integração ao sistema elétrico da V&M do Brasil, dando mais segurança ao suprimento de energia elétrica, como alternativa ao sistema interligado. Insumo para geração de energia aplicada no processo produtivo.
 - ☐ **Óleo combustível:** utilizado nos equipamentos do processo de produção das usinas de tubos;
 - ☐ **Asfrimp** (Óleo Lubrificante mineral, base asfáltica = Graxa Asfáltica). Lubrificação de equipamentos da siderurgia e usinas (engrenagens, cabos de aço, etc). Produto Intermediário do processo produtivo;
 - ☐ **Gás hélio:** Utilizado no laboratório instrumental, para aferimento da composição dos aços (níveis de oxigênio e nitrogênio presentes) utilizados na produção de tubos;
 - ☐ **Aço laminado (redondo, quadrado, chapas):** são materiais utilizados na produção;
 - ☐ **Ferro Ligas:** (FERRO MANGANÊS / FERRO CROMO ALTO CARBONO / FERRO TITÂNIO / FERRO SILÍCIO): São ligas de ferro com outro(s) elemento(s) químico(S), usados na fabricação de aços. Durante o processo da fabricação, quando o aço se encontra em estado líquido, são adicionados os ferros ligas para mudar a composição química do aço e dar uma característica especial a este aço (influenciando na dureza, resistência, etc). Portanto, são insumos do processo de produção.

Por fim, requer que sejam os itens acolhidos na **Lista da Fiscalização** como "**Insumos Aceitos**", mantendo os respectivos créditos presumidos de IPI.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita, a decisão proferida.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/07/1991 a 31/12/2001 CRÉDITO . INSUMOS.

Somente geram direito ao crédito do imposto os materiais que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação.

CRÉDITOS. ÍNDICES DE ATUALIZAÇÃO. DECISÃO JUDICIAL.

Correta a atualização do crédito tributário objeto de compensação, quando apurada em consonância com os índices ordenados em decisão judicial, e respaldado em ato normativo válido, sendo inaceitáveis os cálculos do contribuinte.

*Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte
Direito Creditório Reconhecido em Parte.*

Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa, apresenta em 14/07/2016, através da Solicitação de Juntada de fl. 9.416, Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, fls. 9.417/9.440, onde repisa os argumentos já declinados em sede impugnatória.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Vinícius Guimarães, redator *ad hoc*.

Na condição de redator *ad hoc*, designado para formalizar o voto, passo a transcrever o voto proferido pela Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar na sessão de 18/04/2018, às 9:00h.

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Conforme relatado, o contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 2001.38.00.0230424/ MG, tendo por objeto a concessão da segurança para compensar os créditos de IPI decorrentes das aquisições de matérias primas, insumos e produtos intermediários que, em relação ao IPI, são isentos, não tributados ou, ainda, reduzidos à alíquota zero, nos termos do art. 66 da Lei 8.383/91, na forma prevista na Lei 9.430/96, com quaisquer tributos sob a administração da mesma secretaria, sem qualquer limitação de valor a ser compensado em cada competência, até o montante de seus créditos, devidamente atualizados desde o seu recolhimento até a sua real e efetiva restituição.

Esse é portanto o direito posto, matéria inquestionável no processo, porém com vistas a operacionalizar o quantum referente ao direito creditório, foi iniciada ação fiscal visando obter da fiscalizada as informações necessárias,

notadamente os arquivos de notas fiscais de entrada de insumos alíquota zero, isentos e NT, que embasaram o pedido de crédito de IPI, bem como os arquivos contendo as notas fiscais de saída de produtos fabricados e os livros fiscais referentes ao IPI.

É digno de realce que todo o trabalho de apuração com vistas à delimitação do quantum tem duas condicionantes: a) as informações prestadas pela fiscalizada e a sua metodologia de escrituração dessas informações; b) a natureza do crédito, visto que embora tenha assegurado judicialmente o direito ao crédito relativos a insumos, de alíquota zero, isentos ou NT, em se tratando de IPI, esses insumos, conforme prescreve a legislação do IPI devem se constituir em insumos passíveis de créditos básicos pela legislação do IPI, tais como como matérias primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, (art. 164 I do RIPI/2004).

Inconformada como os resultados da referida ação fiscal, após manifestação de inconformidade apresentada, a instância a quo, submeteu o processo a diligência conforme nos termos da resolução de fls.9.298/9.398.

Assim, a empresa repisa em suas razões recursais as seguintes questões:

Decadência

Argui o lapso de mais de 5 anos entre o protocolo do pedido de habilitação dos créditos de IPI da Recorrente, realizado em 09/05/2006, e a intimação acerca do despacho decisório ora atacado, ocorrida em 18/06/2011, no entanto, razão não assiste à recorrente, visto que o prazo de (05) cinco anos, tal como prevê o art. 74, § 5º, da Lei nº 9.430, de 1996, se refere à homologação da compensação e não à delimitação temporal imposta para ao fisco para análise de pedido de ressarcimento.

A coisa julgada favorável à Requerente

Quanto a essa questão, para calcular a alíquota a ser aplicada sobre o valor dos insumos, cumprindo a decisão judicial, assim demonstra o relatório fiscal, fls.4.176/4.180:

3. Alíquota de IPI para o crédito concedido judicialmente *O exame das tabelas que relacionavam as notas fiscais de entrada de insumos e a determinação do crédito original do IPI, mostra que a empresa se utilizava sempre de uma alíquota fixa de 7% para o cálculo de todos os créditos e relativamente a todos os insumos adquiridos, bem como ao longo de todo o período acompanhado, que, como demonstraremos a seguir, ultrapassa os ditames da sentença judicial, por não ser rigorosamente a mesma alíquota da operação tributada, quando da saída posterior dos produtos fabricados pela empresa.*

Em nenhuma parte do processo fiscal, bem como ao longo desta ação fiscal, foi evidenciado pela empresa como esta

chegou a este valor, por assim dizer, "cabalístico" e arbitrário. Foi-nos dito, apenas, que esta era a alíquota de saída dos produtos fabricados.

De fato, como havia sido informado pela própria empresa no curso da ação fiscal de diligência feita em passado recente (2009) e de no. 0610100.2009.01645, (Documento constante do Anexo no. 5), o contribuinte fabrica e dá saída a vários e diferentes produtos, basicamente tubos e barras de aço, produtos do capítulo 73 da TIPI, produtos estes de várias classificações fiscais e tributados com diferentes alíquotas de IPI. Além do mais, ao longo de todo o período objeto do processo judicial, de 1991 a 2001, e como evidenciado nos livros Registro de apuração de IPI, a empresa procedeu a vendas de exportação destes produtos, as quais são imunes de IPI, onde, portanto, não houve lançamento deste imposto.

*Portanto, a se respeitar os ditames da sentença judicial, estes insumos deveriam ter sido segregados e separados por tipo de produto nos quais foram utilizados, isto é, separados para destinação a produtos de mesmo valor de alíquota de IPI (inclusive produtos de alíquota zero e imunes/exportados). Como **a empresa não possui sistema de custos estabelecido de maneira segregada que permitisse este cálculo, procedemos a outra rotina de apuração, através da alíquota média de IPI de saída dos produtos fabricados.***

Para tanto, a partir dos valores registrados nos Livros Registro de Apuração do IPI, construímos a tabela anexa, "Demonstrativo de Apuração da Alíquota Média" dos produtos fabricados (Anexo no. 2), com os valores das saídas referentes a vendas de produtos fabricados pela empresa e do IPI debitado para estas saídas, tudo por período de apuração e por código fiscal da operação, contabilizando-os em valores mensais de alíquota média de IPI dos produtos fabricados.

*Em correspondência de 18/04/11, a empresa solicitou que fossem desconsideradas, na apuração da alíquota média de saída, as vendas referentes a operações de draw-back. **Alegou a seu favor que nas industrializações de produtos com insumos importados sob esta condição, não utilizava qualquer outro insumo adquirido no mercado nacional, de alíquota zero, isento ou NT. Segundo ela, utilizava apenas barras de aço semi acabadas provenientes do exterior, que após a industrialização final, eram re-exportadas.***

Para subsidiar esta postulação, forneceu em 10/05/11 um DVD contendo planilha em Excel com as demonstrações dos valores das exportações realizadas com matérias primas importadas do exterior em regime draw-back.

No entanto, o sistema de custos da empresa não permitia que se comprovasse a não utilização de qualquer outro insumo nacional, em particular os de alíquota zero, isentos ou NT, na industrialização destes produtos objeto do draw-back. Também não foram apresentados os contratos das operações

de draw-back, que evidenciassem os insumos importados e as operações a que seriam submetidos internamente pela empresa, comprovando suas alegações de que não usou outros insumos, mas apenas e tão somente os insumos ora importados no regime de draw-back.

Por estas razões, entendemos que na apuração da alíquota média de saída dos produtos fabricados devam ser considerados integralmente todas as operações de exportação. (grifei).

Verifica-se pela certidão de fl.72, a delimitação da tutela judicial concedida, conforme excertos a seguir:

(...) conforme sentença proferida em 15.10.2001, foi concedida a segurança em "parte para declarar o direito da Impetrante à compensação de créditos do IPI decorrentes da aquisições de matéria-prima, insumos nu produtos intermediario, que, em relação ao IPI, são isentos, não-tributados ou reduzidos à alíquota zero, especificados em cada nota fiscal, com aplicação da mesma alíquota utilizada na operação tributada, autorizando a compensação dos valores correspondentes, recolhidos indevidamente, com as obrigações vincendas para o IPI, mais correção monetária e juros, respeitada a prescrição quinquenal, nos termos da contagem do prazo da fundamentação, ressalvado o poder do Fisco de aferir a regularidade da compensação efetivamente realizada e de negar homologação, desde que não o faça por razões de direito já decididas nestes autos. (grifei).

Pelo exposto verifica-se que diante da não segregação dos insumos por tipo de produto e pelo fato da empresa não possuir sistema de custos estabelecido de maneira segregada, estabeleceu a fiscalização uma metodologia de apuração, através da alíquota média de IPI de saída dos produtos fabricados.

Conhecidas essas questões, constata-se que o processo não está pronto para julgamento, visto que pelo menos para essa relatora, há uma questão a ser dirimida.

Explico.

Em que pese o detalhado relatório fiscal aludido e sendo inconteste a dificuldade na apuração dos valores em face da empresa não possuir sistema de custos estabelecido de maneira segregada e ainda da utilização pela empresa de uma alíquota fixa de 7% para o cálculo de todos os créditos e relativamente a todos os insumos adquiridos, sem explicação nos autos, percebe-se uma contradição, haja vista que a tutela judicial determina [...o direito da Impetrante à compensação de créditos do IPI decorrentes da aquisições de matéria-prima, insumos nu produtos intermediario, que, em relação ao IPI, são isentos, não-tributados ou reduzidos à alíquota zero, especificados em cada nota fiscal, com aplicação da mesma alíquota utilizada na operação tributada.]

No relatório fiscal, ao demonstrar a metodologia utilizada afirma a fiscalização:

Como a empresa não possui sistema de custos estabelecido de maneira segregada que permitisse este cálculo, procedemos a outra rotina de apuração, através da alíquota média de IPI de saída dos produtos fabricados.

Em princípio, pela dificuldade já demonstrada, a metodologia não merece reparos, ocorre que ao prosseguir na demonstração do método de apuração, esclarece a fiscalização:

(...),no "Demonstrativo de Apuração da Alíquota Média" dos produtos fabricados (Anexo no. 2), com os valores das saídas referentes a vendas de produtos fabricados pela empresa e do IPI debitado para estas saídas, tudo por período de apuração e por código fiscal da operação, contabilizando-os em valores mensais de alíquota média de IPI dos produtos fabricados.

Acrescenta ainda:

No entanto, o sistema de custos da empresa não permitia que se comprovasse a não utilização de qualquer outro insumo nacional, em particular os de alíquota zero, isentos ou NT, na industrialização destes produtos objeto do draw-back. Também não foram apresentados os contratos das operações de draw-back, que evidenciassem os insumos importados e as operações a que seriam submetidos internamente pela empresa, comprovando suas alegações de que não usou outros insumos, mas apenas e tão somente os insumos ora importados no regime de draw-back.

Por estas razões, entendemos que na apuração da alíquota média de saída dos produtos fabricados devam ser considerados integralmente todas as operações de exportação.(grifei).

Do exposto, infere-se que embora nos demonstrativos que compõem o anexo 2 haja o destaque do IPI debitado, para a correspondente base de cálculo, o que se coaduna com o afirmado pela fiscalização quanto à aplicação da alíquota média de IPI de saída dos produtos fabricados, no entanto, ao destacar o relatório ao final, que diante da impossibilidade de comprovar a não utilização de qualquer outro insumo nacional, em particular os de alíquota zero, isentos ou NT, na industrialização dos produtos objeto do drawback, foram considerados integralmente todas as operações de exportação, que sabidamente gozam de imunidade com relação ao IPI, sem portanto lançamento do citado imposto, há uma contradição na metodologia utilizada que merece ser explicitada pela fiscalização.

Acrescenta-se que embora tenha havido diligência pela instância a quo, essa questão não foi tratada, visto que referida diligência buscou precipuamente dirimir questões atinentes à identificação das aquisições de bens que subsumem ao conceito de insumo capaz de gerar crédito.

Nesse sentido, com amparo no artigo 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, voto pela conversão do processo em diligência para que seja emitida informação fiscal sobre os fatos acima e sendo o caso, que sejam refeitos os demonstrativos que compõem o anexo 2, de modo a compatibilizar a apuração nos limites da tutela judicial.

Após ciência ao sujeito passivo do resultado da diligência, com reabertura do prazo de 30 (trinta dias) para apresentação de manifestação de inconformidade no tocante às conclusões da diligência proposta, devolva-se o processo a este E. Conselho para a conclusão do julgamento.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães