



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.900957/2012-93
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-012.309 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de dezembro de 2022
Recorrente MAQ STONE - PEDRAS E MÁQUINAS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COMBUSTÍVEIS. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

Aplicação da 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."

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE SISTEMA DE CUSTOS COORDENADO E INTEGRADO COM A ESCRITURAÇÃO COMERCIAL. AUSÊNCIA DE DOCUMENTAÇÃO PARA APURAÇÃO DOS ESTOQUES.

Em não possuindo, o solicitante do crédito presumido do IPI, sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, bem como o mesmo solicitante não apresentando documentação idônea para apuração dos estoques e dos custos das mercadorias utilizadas na produção, impossível o reconhecimento do crédito presumido pleiteado.

PEDIDOS DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS E DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe a quem apresenta os pedidos de ressarcimento/declarações de compensação, a comprovação do direito creditório pleiteado, pois sobre o solicitante/declarante repercute o reconhecimento do fato, devendo o solicitante/declarante apresentar elementos probatórios hábeis a comprovar suas alegações e o seu direito, a teor do Artigo 373, I, do Código de Processo Civil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Antonio Marinho Nunes (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe e Semíramis de Oliveira Duro. Ausente a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, substituída pelo Conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

Relatório

Por economia processual, e por bem sintetizar a demanda contida nos presentes autos, reproduzo o relatório componente do Acórdão DRJ/ RIBEIRÃO PRETO :

Trata-se de processo controlando compensações com crédito de ressarcimento de IPI do 3º trimestre de 2007 da interessada.

Através do Despacho Decisório de fls. 31, foi reconhecido parcialmente o crédito, no montante de R\$ 1.146,60, quando o pleiteado era R\$ 92.445,18.

Os motivos apostos para o deferimento parcial foram a constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado e a ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal.

Consultando o Termo de Verificação Fiscal disponibilizado com o despacho decisório, verifica-se que houve exclusão do valor de frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente nas notas fiscais para calcular a Receita de Exportação; houve ainda glosa de combustíveis no cálculo dos insumos e que foi constatada a impossibilidade de apuração do custo de produção , nos seguintes termos:

6.6. → No entanto, ao apurarmos o custo de produção nos deparamos com custo negativo no mês de agosto e setembro de 2007, o que é impossível para atividade de produção, em que o custo só pode ser positivo ou zero. A razão para ocorrência do custo negativo está na inconsistência dos valores dos estoques apresentados pelo contribuinte, já que as aquisições foram constatadas através das notas fiscais.¶

6.7. → O fato encontra-se no quadro informativo demonstrado abaixo, em que chegamos ao custo de produção negativo.¶

Período ^a	MP, PI e ME utilizado sobre Produtos Exportados. ^a			
	Aquisições (a) ^a	Estoque Inicial (b) ^a	Estoque Final (c) ^a	Custo de Produção (a)+(b)-(c) ^a
04/2007 a 06/2007 ^a	(**) ^a	(**) ^a	(*) 2.246.242,70 ^a	(*) 2.536.596,80 ^a
01/07 a 31/07/2007 ^a	602.029,96 ^a	2.246.242,70 ^a	2.583.179,10 ^a	265.093,56 ^a
01/08 a 31/08/2007 ^a	465.607,56 ^a	2.583.179,10 ^a	3.099.814,95 ^a	- 51.028,29 ^a
01/09 a 31/09/2007 ^a	441.407,47 ^a	3.099.814,95 ^a	3.720.775,90 ^a	- 179.553,48 ^a
Acumulado no mês 07/2007 → ^a				2.801.690,36 ^a
Acumulado no mês 08/2007 → ^a				???
Acumulado no mês 09/2007 → ^a				???

Nota: → (*) → Apurado em fiscalização do período anterior (PER/DCOMP 00198.91268.121207.1.1.01-6694).¶
(**) → Não verificado nesta ação fiscal.¶

6.8. → Com o objetivo de apurar o efetivo custo de produção, o contribuinte foi novamente reintimado em 03/12/2012 para apresentação do real valor dos estoques, junto com os documentos comprobatórios da apuração destes ao longo do período analisado, cujo recebimento ocorreu em 07/12/2012, não se manifestando a respeito.¶

(...)

6.10. → Na inexistência do estoque inicial, estoque final, das saídas não aplicadas ao processo industrial e das transferências, ou sendo os dados inidôneos e não

confiáveis, conforme verificado no item 6.7. acima, para apuração do custo de produção, fica prejudicada a apuração do crédito presumido. ...¶

Cientificada em 20/02/2013 (fls.110), a interessada apresentou, em 20/03/2013, a manifestação de inconformidade de fls. 3 a 12, em que alega, em síntese:

- Na qualidade de produtora exportadora optante pelo Lucro Presumido, empreendeu levantamento dos seus créditos primando pelo conservadorismo e bom senso.

- Utilizou de aquisições de produtos no conceito estrito de MP, PI e ME, de aquisições no trimestre a que se refere o crédito, e as notas fiscais encontram-se devidamente registradas nas datas próprias no livro de entrada.

- Questiona a exclusão do frete, seguro e demais despesas constantes das notas fiscais, afirmando não haver respaldo legal para tal procedimento.

- Afirma que as aquisições de gás glosadas tiveram posterior utilização no processo produtivo, para secagem das chapas, antes da aplicação da resina, para melhor acabamento quando do polimento.

- Aponta que o óleo diesel é utilizado no abastecimento dos caminhões utilizados no transporte de blocos (matéria prima) desde a mina até a sede da interessada, onde são serrados e polidos.

- Quanto ao custo de produção, após citar ter se equivocado ao informar que utilizou sistema de custo coordenado e integrado com a escrituração comercial, e que “realmente pode não ter um custo de produção com aferição perfeita dentro dos moldes previstos no regulamento do Imposto de Renda (RIR), aplicáveis às empresas que praticam o Lucro Real”, afirma que o resultado negativo apurado pela fiscalização foi acentuado pelas glosas de combustíveis, bem como pelo fato de seu estoque possuir itens da atividade de fabricação de pontes rolantes, teares e suas peças, já desativada, num montante de R\$ 26.166,81.

Examinando as razões da então manifestante, a DRJ/RIBEIRÃO PRETO decidiu indeferir o pleito, assim ementado seu Acórdão :

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

Nos termos da Solução de Consulta Cosit n.º 130/2008, a Receita de Exportação compreende o montante total que é cobrado do comprador em razão da venda, incluindo-se aí os custos, o lucro e os tributos incidentes sobre a venda (à exceção dos tributos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador).

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COMBUSTÍVEIS. IMPOSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO.

Tendo em vista a ausência de comprovação de contato direto com o produto em fabricação, não podem as compras de combustíveis serem incluídas na base de cálculo do crédito presumido.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AUSÊNCIA DE SISTEMA DE CUSTOS COORDENADO E INTEGRADO COM A ESCRITURAÇÃO COMERCIAL. NÃO COMPROVAÇÃO DOS ESTOQUES CORRETOS.

Não possuindo a interessada sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, bem como não apresentando documentação idônea para a apuração dos estoques e dos custos das mercadorias utilizadas na produção, impossível o reconhecimento do crédito presumido.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada, a manifestante interpôs recurso voluntário, dirigido a este CARF, trazendo no seu texto o Acórdão DRJ e o texto do Termo de Verificação Fiscal, onde repisa as alegações trazidas em sede de manifestação de inconformidade, ainda acrescentando os seguintes argumentos :

- Se equivocada o douto diligente auditor, quando evoca o custo de produção negativo, ocasionado por ajustes dos estoques, para indeferir o valor total dos créditos pleiteados.
- O custo de produção negativo, ocasionado pelos ajustes dos estoques “somente prejudicou a recorrente”, uma vez que ao proceder aos ajustes, não visou nenhuma vantagem com o ato.
- O custo de produção negativo, que seria a base de cálculo do crédito, para aplicação do percentual de 3,65%, em momento algum gerou aplicação de créditos.
- Entendemos que o auditor, com a plana intenção de glosar, usou de sofisma, utilizando os ajustes de estoques como procedimentos inidôneos. Considerando a forma de tributação do recorrente, lucro presumido, estes ajustes de estoques não tiveram nenhuma influência na aplicação do Imposto de Renda (RIR) e da contribuição social sobre o lucro, deste período.
- Para este período de aplicação não se verificou custo de produção negativo, mas apenas no 3º trimestre de 2007.
- Mais uma vez, se desprende a intenção clara de glosar os créditos, considerando:
 - O auditor não compulsou as atividades da recorrente na época, senão, entenderia que uma “cacamba graniteira” poderia ter sido produzida pela recorrente, e ademais quando uma empresa resolve vender bens do seu ativo, os mesmos deveriam migrar para um novo grupo de contas contábeis, afeto a sua nova situação, uma vez que haveria nota fiscal para saída dos mesmos do estoque;
 - E também, se a fiscalização fosse imparcial e isenta, poderia excluir estes itens do estoque final, o que considerando a fórmula de obtenção da base de cálculo do crédito (EI (estoque inicial) + compras – EF (estoque final) = BC), aumentaria o valor do crédito pleiteado pela recorrente.

- As aquisições de gás são utilizadas no processo produtivo para secagem das chapas, antes da aplicação da resina, contribuindo para melhor acabamento quando do polimento;
- Considerando o montante das aquisições de gás, também não houve discernimento no sentido de aferir, onde seria utilizada toda aquela metragem cúbica de gás adquirida, uma vez que o uso da cozinha na recorrente que disponibiliza preparo de refeições para seus funcionários, seria de no máximo, 02 (dois) botijões por mês.

- As aquisições do óleo diesel, parte foram utilizados no abastecimento dos caminhões utilizados no transporte de blocos (matéria-prima), desde a pedreira (mina), até a sede da recorrente onde seriam serrados e polidos, complementando assim, a industrialização.

- Parte das aquisições do óleo diesel foram usadas nas pedreiras (minas), em bens de capital utilizados na extração dos blocos (matéria-prima), quais sejam:

Martelo Pneumático – Acionado através de compressor a diesel

- Equipamento de perfuração, utilizado na extração dos blocos

Grupo gerador a diesel

- Responsáveis pelo fornecimento de energia nas pedreiras, considerando sua localização nos lugares mais inóspitos, onde não existia disponibilidade de energia elétrica.

Pá-Carregadeira e Escavadeira

- Utilizados no transporte dos blocos

- Em suma, o óleo diesel utilizado nas máquinas de extração e nos veículos de transportes, foram de fato empregados no “processo produtivo” da recorrente, uma vez que sua operação vai da extração dos blocos em pedreiras localizadas nos lugares mais ermos e inóspitos a sua transformação em chapas polidas. Para tanto, considerando o exposto acima, anexamos ao presente, comprovações fotográficas que atestam a utilização do óleo diesel e o gás, no processo produtivo das empresas de mármore e granitos.

- No despacho Decisório, o douto diligente auditor excluiu das notas fiscais elencadas na obtenção dos créditos (aquisições de MP, PI, ME) os valores do frete, serviços e demais despesas, afirmando não haver respaldo legal para inclusão destes valores.

- Requer

A. Seja declarado nulo e insubsistente o Despacho decisório;

B. Seja reconhecido o crédito glosado no valor de R\$ 92.507,18;

C. Sejam homologadas as compensações dos débitos constantes na DCOMP no 32250.48514.260508.1.3.01-1761, no montante de R\$ 66.187,22.

A recorrente anexa ao seu recurso voluntário documento denominado “RELATÓRIO FOTOGRÁFICO – OPERAÇÕES QUE DEMANDAM CONSUMO DE GÁS E COMBUSTÍVEL (ÓLEO DIESEL)”, onde constam várias fotos de equipamentos com descrição.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

O recurso voluntário atende aos pressupostos legais e requisitos formais para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Em suma, trata-se de pedido de ressarcimento de créditos do IPI, no valor total de R\$ 92.445,18, onde :

- R\$ 1.146,60 correspondem ao crédito básico do IPI, com fundamento no artigo 11 da Lei n.º 9.779/1999 e,
- R\$ 91.298,58 correspondem ao crédito presumido do IPI, com fundamento na Lei n.º 9.363/1996.

O valor referente ao crédito básico de IPI foi totalmente deferido, conforme Despacho Decisório Eletrônico de e-fls. 31/36, entretanto o valor do crédito presumido foi totalmente indeferido pelas seguintes razões :

- exclusão do valor de frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente nas notas fiscais para calcular a Receita de Exportação,
- glosa de combustíveis (gás e óleo diesel) no cálculo dos insumos e
- impossibilidade de ser apurado o crédito presumido em virtude de a solicitante não possuir escrituração de custos integrada com a produção e apresentar valor de custo negativo (estoque inicial + aquisições de insumos – estoque final), que, mesmo sendo intimada, não logrou comprovar a razão de tal resultado.

Com relação aos valores de frete, seguro e demais despesas cobradas do adquirente nas notas fiscais para calcular a Receita de Exportação, a DRJ/RIBEIRÃO PRETO reverteu tais glosas, sem reconhecer nenhum direito creditório á solicitante, como vemos do seguinte trecho do Acórdão DRJ :

Pelo exposto, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, apenas afastando as glosas de valores de frete, seguro e demais despesas cobradas dos compradores em nota fiscal da receita de exportação, sem que isso implique no reconhecimento de nenhum direito creditório a título de crédito presumido de IPI para a interessada.

Quanto aos combustíveis, aplica-se ao caso a Súmula CARF n.º 19, que estabelece :

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).

A recorrente alega que “As aquisições de gás são utilizadas no processo produtivo para secagem das chapas, antes da aplicação da resina, contribuindo para melhor acabamento quando do polimento e, considerando o montante das aquisições de gás, também não houve discernimento no sentido de aferir, onde seria utilizada toda aquela metragem cubica de gás adquirida, uma vez que o uso da cozinha na recorrente que disponibiliza preparo de refeições para seus funcionários, seria de no máximo, 02 (dois) botijões por mês.”

Com relação á alegação de que o gás é utilizado no processo produtivo para secagem das chapas, antes da aplicação da resina, contribuindo para melhor acabamento do polimento, a recorrente não trouxe aos autos nenhum elemento de prova para tal afirmação e, considerando-se que se trata de pedido de ressarcimento de créditos, caberia ao requerente a produção de provas que comprovasse o seu direito, com fundamento no artigo 373, I, do Código de Processo Civil.

Art. 373 – O ônus da prova incumbe :
I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito

O conjunto de fotos apresentado não faz prova da utilização do gás como alegado.

Já em relação á impossibilidade de ser apurado o crédito presumido em virtude de a solicitante não possuir escrituração de custos integrada com a produção e apresentar valor de custo negativo (estoque inicial + aquisições de insumos – estoque final), que, mesmo sendo intimada, não logrou comprovar a razão de tal resultado, adotamos como razões de decidir os dizeres do Acórdão DRJ, por sua clareza, ao explicitar o motivo da glosa e da sua manutenção :

Também quanto à impossibilidade de apuração da base de cálculo do crédito presumido apontada pela fiscalização, não trouxe a interessada elementos suficientes para afastar tais conclusões.

Afirma a interessada:

Mesmo considerando que o contribuinte impugnante equivocou-se ao informar que “Utilizou o sistema de custo coordenado e integrado com a escrituração comercial”, o Auditor procedeu apuração do custo de produção, somente para este trimestre em questão (3º trimestre 2007), conforme quadro transcrito do item 6.7 do Termo de Verificação Fiscal:

(...)

Considerando o exposto na introdução deste recurso e tendo como forma de tributação o “Lucro Presumido” a impugnante realmente pode não ter um custo de produção com aferição perfeita dentro dos moldes previstos no regulamento do Imposto de Renda (RIR), aplicáveis às empresas que praticam o Lucro Real.

Por sua vez, a motivação para a fiscalização ter considerado impossível a apuração da base de cálculo do crédito presumido foi assim aposta no TVF:

6.2. → No demonstrativo denominado “**PLANILHA DE CRÉDITO PRESUMIDO - AQUISIÇÕES**” apresentado pelo contribuinte, os valores das aquisições de MP, PI e ME foram considerados como **CUSTO DE PRODUÇÃO**, e não efetivamente o custo de produção apurado através do custo coordenado e integrado com escrituração comercial, conforme informado no DCP.¶

6.3. → Daí, concluímos que o contribuinte não possuía sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, apesar de ter informado no DCP que a apuração do crédito presumido considerou a existência do custo integrado.¶

6.4. → A apuração do crédito presumido considerando as aquisições como custo, é interpretação a margem da legislação, portanto, carece de amparo legal. Para esclarecer este procedimento, o contribuinte foi **REINTIMADO** em 15/10/12 a

apresentar os valores dos estoques inicial e final em cada período de apuração, cujo recebimento ocorreu em 24/10/12. Em atendimento ao solicitado o contribuinte apresentou simplesmente uma relação a partir do ano 2005, com valores mensais de janeiro de 2006 a dezembro de 2008, para os valores de estoque.¶¶

6.5. → Considerando na apuração do custo de produção os valores das aquisições apuradas no item anterior, e os valores de estoque **declarados pelo contribuinte**, procedemos à apuração do custo de produção.¶¶

6.6. → No entanto, ao apurarmos o custo de produção nos deparamos com custo negativo no mês de agosto e setembro de 2007, o que é impossível para atividade de produção, em que o custo só pode ser positivo ou zero. A razão para ocorrência do custo negativo está na inconsistência dos valores dos estoques apresentados pelo contribuinte, já que as aquisições foram constatadas através das notas fiscais.¶¶

Nota-se que a interessada efetuou a apuração no DCP do crédito presumido como se tivesse sistema de custos coordenado e integrado, quando, de acordo com suas declarações acima, não o possuía.

Ocorre que o art. 16 da Instrução Normativa SRF nº 420/2004 dispõe:

Art. 16. Não será admitida a mudança de critério de apuração dentro de um mesmo ano-calendário.

Ou seja, tendo indicado que realizaria a apuração com sistema de custos coordenado e integrado no ano-calendário de 2007, não seria possível alterar tal forma de apuração. Portanto, não havendo possibilidade de cálculo por falta de controles necessários, restaria prejudicada a apuração do crédito presumido.

Não obstante, mesmo para a apuração na forma do art. 15 da IN SRF nº 420/2004, a interessada não apresentou qualquer documentação contábil que possibilitasse a apuração de seu direito creditório.

Dispõe tal dispositivo:

Art. 15. A pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial ou a que, mesmo que mantenha tal sistema, não consiga efetuar os cálculos de que trata o artigo 13, deverá apurar a quantidade de MP, PI, ME e combustíveis utilizados no processo industrial, em cada mês, somando a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo do total a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas no processo industrial e as transferências.

§ 1º as MP, os PI, os ME e os combustíveis, utilizados no processo industrial, que geram direito ao crédito presumido, serão apurados com base nos documentos fiscais das respectivas aquisições;

§ 2º a avaliação de MP, de PI, de ME e dos combustíveis utilizados no processo industrial durante o mês será efetuada pelo método Peps;

§ 3º A parcela do estoque, existente no início e no final de cada período de apuração, que gera direito ao crédito presumido, será apurada por critério de rateio que será efetuado com base em percentual, calculado mensalmente, resultante da relação entre a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis, acumulados desde o início do ano até o mês em que é calculado, que geram direito ao crédito presumido, e a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis adquiridos no mesmo período.

A interessada não apresentou elementos de sua contabilidade que atendessem minimamente aos requisitos para a apuração de seus estoques e do rateio pela relação entre a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis, acumulados desde o início do ano até o mês em que é calculado, que geram direito ao crédito presumido, e a soma dos valores de MP, de PI, de ME e de combustíveis adquiridos no mesmo período.

Sem qualquer indício de prova para respaldá-la, não é possível aceitar a argumentação da interessada neste ponto.

O ônus da prova do direito creditório incumbe ao pleiteante.

Considerando que a falha da interessada em demonstrar seu direito creditório, dado que não se desincumbiu do ônus de afastar as conclusões da fiscalização sobre a imprestabilidade de sua contabilidade para a apuração da base de cálculo do crédito presumido nos termos da IN SRF nº 420/2004, impede o cálculo de qualquer valor a seu favor.

Conclusão

Diante de todo o exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini