



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

Processo n° 10935.000029/2003-55
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.425 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2014
Matéria IPI
Recorrente EXPORTADORA DE ARMARINHOS TUPI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/2001

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. COMERCIAL EXPORTADORA. DESCABIMENTO.

Tendo a operação de venda no mercado interno, do industrial para a empresa comercial exportadora, sujeitado-se a incidência do IPI, este passa a ser custo da empresa comercial, não havendo direito em escriturar e manter os créditos do imposto para amparar pedido de ressarcimento sem que o produto tenha sido submetido a algum processo industrial, ainda que posteriormente tenha sido destinado ao exterior.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO (Presidente Substituto), FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, PEDRO SOUSA BISPO (Suplente), FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA (Suplente), JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente, justificadamente, a conselheira NAYRA BASTOS MANATTA.

Relatório

Versam estes autos de Pedido de Ressarcimento ao crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, acumulado nas aquisições internas de mercadorias para exportação, no montante de R\$ 44.467,65, referente ao período compreendido entre 01/04/1998 a 30/06/2001, estes ainda acrescidos da taxa SELIC.

O pedido foi indeferido com o fundamento de “não preenchimento, pela interessada, da condição de industrial ou equiparada, como exigido nos diplomas legais descritos no item 4 e 6 desta informação.”

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificada, em 11/03/2003, conforme AR de fls. 123 (numeração eletrônica) do Despacho Decisório indeferindo o pedido de ressarcimento, a interessada inconformada com a decisão, apresentou Manifestação de Inconformidade em 02/04/2003, alegando em síntese que seus produtos são destinados ao mercado externo, vindo assim a assumir os encargos financeiros pelo pagamento do IPI que foram destacados nas vendas a ele destinadas, elencando o art. 166, do CTN, como sustentação ao ressarcimento pretendido, sendo que sustenta ainda que sobre os créditos em questão deve ainda incidir SELIC e, ainda, colacionando jurisprudências acerca do tema.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pelo contribuinte na Manifestação de Inconformidade apresentada, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), proferiu o Acórdão de nº 14036-603, ementado nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/1998 a 30/06/2001

Ementa: A suspensão do IPI prevista no art. 39, I, da Lei nº 9.532/97 é uma faculdade conferida por lei, que admite como comportamentos possíveis o destaque ou não do imposto, não cabendo a argüição de que o destaque do IPI nos documentos fiscais constitua uma ilegalidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O acórdão na 1ª instância fundamenta que a venda do fabricante à empresa comercial exportadora, com destaque de IPI, está em conformidade com os termos do art. 39 da Lei 9.532/1997, pois que se constitui em uma faculdade e não em uma obrigatoriedade nas referidas operações. Afirma ainda que não há prova da subsequente exportação dos produtos elencados nas notas fiscais de aquisição das mercadorias e nem prova de que as mesmas tivessem sido remetidas diretamente para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, e, por fim, de que mesmo que houvesse referida prova, ainda assim o art. 166, do CTN, não ampara o indébito ao contribuinte de fato, mas apenas legitima o contribuinte de direito a exercitar a repetição de indébito.

Em face do exposto julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Ciente em 23/04/2012, conforme AR de fls. 151 (numeração eletrônica) do Acórdão de primeira instância, e não se conformando com a improcedência da Manifestação de Inconformidade, o contribuinte apresentou em 14/05/2012, Recurso Voluntário a este Conselho.

Em seu Recurso Voluntário alega que possui Registro de Exportadores e Importadores – REI desde 1969 e tem como atividade o comércio atacadista, exclusivamente com fim específico a exportação. Foram colacionadas jurisprudências acerca dos temas tratados, bem como decisões do CARF em questões que afirma serem correlatas. Alega que encaixa-se nos termos do art. 39, I, da Lei nº 9.532/1997, pois a referida Lei concede a possibilidade de ressarcimento aos créditos de IPI também as empresas comerciais exportadoras que adimplirem com o referido imposto do ato de aquisição de produtos cuja finalidade específica seja a exportação.

A empresa desenvolve o argumento de que se trata de uma empresa comercial exportadora e suas aquisições no mercado interno não deveriam ser oneradas pelo IPI, tendo em vista que tais mercadorias se destinam exclusivamente à exportação, sustentando, conseqüentemente, ter direito ao ressarcimento e também a SELIC, pois há entendimento pacífico das Turmas do Conselho de Contribuintes e da CSRF sobre sua incidência em indêbitos fiscais.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a este relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 01 (um) Volume, numerado até a folha 279 (duzentos e setenta e nove), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Jr., Relator.

O recurso atende aos pressupostos de tempestividade e admissibilidade, de modo que dele deve-se tomar conhecimento.

Inicialmente consigno que a matéria controvertida nos autos converge mais para a aplicabilidade de normas de responsabilidade tributária, e ainda, mais propriamente, da “legitimidade ativa” para pleitear os créditos de IPI alvos do pedido de ressarcimento sobre o qual versa o processo, do que sua análise meritória em si.

Também ressalto ser inicialmente importante distinguir os institutos da Restituição de Indébito Tributário e do Ressarcimento de Créditos, uma vez que o contribuinte invoca o artigo 166, do Código Tributário Nacional para amparar seu pleito, ao tempo em que apresenta à Administração Tributária Pedido de Ressarcimento.

Segundo definição citada no próprio sítio da Receita Federal do Brasil na Internet:

RESTITUIÇÃO:

“Poderão ser objeto de pedido de restituição os créditos decorrentes de tributo ou contribuição inclusive a restituição de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) ou Guia da Previdência Social (GPS) nas seguintes hipóteses: (art. 2º da IN RFB nº 1.300/2012):

(i) cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou em valor maior que o devido;

(ii) erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento; e

(iii) reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória”

RESSARCIMENTO:

“Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), escriturados na forma da legislação específica, poderão ser utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do

IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

1. Créditos presumidos do IPI, como ressarcimento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), previstos na Lei n.º 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei n.º 10.276, de 10 de setembro de 2001;

2. Créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1.º da Portaria MF n.º 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

3. Créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item 6 da IN SRF n.º 87/89, de 21 de agosto de 1989.

Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à RFB o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e da Declaração de Compensação - PER/DCOMP, bem como utilizá-los na compensação de débitos, relativos aos tributos ou contribuições administrados pela RFB.”

Do que se colhe da leitura dos dispositivos acima, claro que direcionados até mesmo para o tributo versado no caso em tela, “Pedido de Restituição” ocorre quando o contribuinte, legitimado para tanto, apresenta à Administração Tributária a informação de que efetuou indevidamente ou a maior o pagamento de algum tributo, mediante DARF ou GPS e pretende ver-se restituído da diferença entre o valor efetivamente recolhido e aquele corretamente devido, respeitando-se também as demais hipóteses transcritas acima (de declaração equivocada quanto ao sujeito passivo, da própria alíquota, etc).

É para o referido instituto, a síntese do necessário.

Noutra senda, e também apenas a título exemplificativo a fim auxiliar o esclarecimento da situação em tela, o “Pedido de Ressarcimento”, diferentemente do de Restituição acima mencionado, não decorre de um PAGAMENTO indevido/a maior realizado pelo contribuinte, mas sim, das sobras de saldos de crédito apropriado na escrita fiscal do contribuinte, autorizados por legislação própria.

Em breves palavras, a Restituição decorre de incorreções (e não se vale a pena entrar aqui em quais os tipos dele) no recolhimento de um tributo, enquanto que o Ressarcimento decorre de benefícios e possibilidades legais de apropriação de crédito na escrita fiscal dos contribuintes especialmente ditados pelo regime de não cumulatividade tributária, cujos saldos remanescentes, havendo previsão legal, permite o seu ressarcimento (devolução) mediante pedido endereçado à Administração Tributária.

Assim, enquanto que o pedido de Crédito básico de IPI é o alvo da discussão cuja análise abaixo passo a efetuar, merece ser afastado de plano o fundamento sustentado pela Recorrente quanto à aplicação do artigo 166 do CTN em defesa de seus interesses, uma vez que refere-se o mesmo ao instituto da restituição, enquanto trata-se o pedido aqui versado de **Ressarcimento de créditos.**

Adentrando então na análise da contenta que debatida pelo contribuinte desde o indeferimento de seu pleito, nota-se, claramente, que está o mesmo requerendo um direito (ressarcimento) que não lhe pertence, mas sim, em determinadas hipóteses, pertenceria a uma etapa anterior na cadeia a que se refere o crédito intencionado.

É que, conforme se observa a Recorrente pede ressarcimento de créditos de IPI (básicos) que foram destacados nas NF de compra de produtos, afirmando posteriormente terem sido os mesmos alvos de venda ao comércio exterior, e que, por se tratar de uma empresa comercial exportadora, teria direito a referido crédito.

No entanto, para fazer jus a esse crédito, o contribuinte teria que comprovar que adquiriu os produtos no mercado interno, com IPI, e que submeteu referidos produtos a processo industrial (noutras palavras, que consistiam os mesmos em insumos segundo o conceito de IPI - material de embalagem, produto intermediário ou matéria-prima), o que, no entanto, não logrou êxito a recorrente.

Assim, como não submete o produto a processo industrial - ressalto aqui o fato de ter a recorrente em todos os momentos afirmado efetivamente tratava-se de uma empresa comercial exportadora, entendendo, segundo sua visão, que neste sentido é que fazia jus ao crédito - não tem a mesma direito a manter o crédito de IPI das “entradas”.

Quem teria direito de deixar de submeter tais operações à tributação do IPI, seria o estabelecimento industrial, fornecedor da Recorrente, e não esta, pois é para este primeiro que a legislação prevê a suspensão do débito das saídas (quando comprovadamente vendida à mercadoria a comerciais exportadoras e atendidas diversas condições), ou ainda, a manutenção do crédito das entradas. O IPI é para os seus contribuintes, enquanto que uma empresa Comercial Exportadora não é contribuinte deste imposto, que no caso da Recorrente, se transformou em “custo”, uma vez que a indústria destacou o imposto em suas notas fiscais, deixando de tratar a operação como “com fins específicos à exportação”.

A ausência de prova de que a Recorrente efetivamente exportou tais produtos adquiridos com o destaque do IPI, coloca em dúvida se realmente não revendeu esse produto no mercado interno, caso em que, por certo, o IPI seria seu custo. E disto também se permite presumir que se o industrial não aplicou a suspensão do IPI nas vendas à Recorrente, é porque a operação efetivamente não foi qualificada desde o início como “com fins específicos à exportação”.

Ou seja, não é a Recorrente que teria legitimidade para o ressarcimento desse tributo, mas sim, a indústria que vendeu a ela, e isso, se ficasse comprovado que a operação se dera “com fins específicos a exportação”, e que a Comercial Exportadora efetivamente destinou a exportação referidos produtos dentro do prazo legal, pena de esta atrair para si a responsabilidade pelo IPI que foi suspenso na aquisição, o que, no entanto, apenas retira a responsabilidade da indústria, mas não permite que uma empresa comercial posicione-se na condição de contribuinte do IPI sem que desempenhe algum processo industrial.

Observo, do que restou carreado aos autos, que a Recorrente formulou pedido de ressarcimento de créditos que, por lei, não lhe são permitidos apropriar, e ainda mais, acaso antes do ressarcimento tivesse a mesma utilizado referidos valores em sua conta gráfica, estaria diante de uma situação em que se verificaria necessário o lançamento dos valores deixados de se recolher pelo possível encontro de contas.

Do que se pode compreender, nem sempre a mera pretensão é sustentáculo suficiente a dar amparo legal a uma situação/interpretação jurídica, tornando evidente que a

pleitear o ressarcimento dos referidos créditos, decorrentes de vendas com fins destinados à exportação, principalmente quando nesta última etapa, comercializado por empresa “trading”, não conseguiu a mesma trazer a efetiva prova de que foram destinadas as mercadorias ao mercado externo, ou ainda, admitindo-se tal hipótese para apenas analisar o que aduziu o contribuinte, que tivesse o mesmo efetuado qualquer etapa de produção ou industrialização dos produtos.

Neste sentido, ainda que se pudesse considerar a recorrente como sendo uma indústria, tenho que prevalece, ainda assim, o indeferimento do pedido de ressarcimento sob análise, pela absoluta falta de comprovação dos pressupostos necessários para se aquilatar a liquidez e certeza do direito creditório pleiteado, não trazendo em nenhum momento até mesmo a prova contábil de apropriação dos referidos créditos, ou o seu aproveitamento na escrita fiscal, de forma a demonstrar o saldo credor objeto do pedido apresentado, ou ainda as etapas em que teria beneficiado os produtos adquiridos, a sua destinação ao mercado externo etc., e, isso, não descuidando de que o ônus da prova pende sobre o contribuinte.

Neste sentido, este Colegiado possui mansa e uníssona jurisprudência:

Processo Administrativo Fiscal

Período de Apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o fato modificativo, extintivo ou impeditivo do direito. Não tendo o contribuinte apresentado qualquer elemento probatório do seu direito, deve prevalecer a decisão administrativa que não homologou o pedido de ressarcimento.” (ACÓRDÃO 3301-001.366. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - 3a. Seção - 3A CAMARA / 1A TURMA ORDINARIA. Dt. Jul. 13/07/2012)

“Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ESTORNO DO CRÉDITO. NECESSIDADE.

O estorno do crédito objeto de pedido de ressarcimento é uma decorrência lógica da opção do contribuinte mudar a destinação do crédito. Formulado o pedido de ressarcimento, deve o contribuinte efetuar o estorno do valor correspondente na escrita fiscal.

ÔNUS DA PROVA. Tratando-se de pedido de ressarcimento, cabe ao contribuinte o ônus da prova do estorno do crédito na escrita fiscal. Recurso voluntário negado”. (ACÓRDÃO 3403-002.811. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - 3a. Seção - 4A CAMARA / 3A TURMA ORDINARIA. Dt. Jul. 19/03/2014)

“Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Data do fato gerador: 31/08/2002

Processo nº 10935.000029/2003-55
Acórdão n.º 3402-002.425

S3-C4T2
Fl. 284

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ÔNUS DA PROVA.
CREDITO TRIBUTÁRIO NÃO COMPROVADO

Compete àquele quem pleiteia o direito o ônus da sua
comprovação, devendo ser indeferido pedido de compensação
que se baseia em mera alegação de crédito sem trazer aos autos
prova da origem e liquidez do mesmo.

[...] (ACÓRDÃO 3801-001.665. Conselho Administrativo de
Recursos Fiscais - CARF - 3a. Seção - 1A TURMA ESPECIAL.
Data: 05/04/2013)

Na esteira das considerações acima, voto no sentido de **negar provimento ao
recurso voluntário.**

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Jr. – Relator.