



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

Processo n° 11516.000474/2009-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-002.047 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2013
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente AGROAVICOLA VENETO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITOS BÁSICOS. BENS PASSÍVEIS DE CLASSIFICAÇÃO NO ATIVO IMOBILIZADO OU QUE NÃO SE DESGASTEM DURANTE O PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

A aquisição de bens classificáveis no ativo imobilizado não gera crédito do IPI.

Se a produtora adquire bens que, pela suas características, possuem vida útil superior a um ano e não traz prova em sentido contrário correta é a glosa do crédito.

Por outro lado, para que a aquisição de produtos intermediários gere crédito é necessário seu consumo no processo de industrialização ou que sofra desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, nas fases de industrialização

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

Relatório

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente da parcial homologação das compensações declaradas, em razão da glosa da parte do saldo credor do IPI, apurado no período em destaque, relativa a aquisições que não foram consideradas pela fiscalização como produtos intermediários (gaiola, portinhola, tampos e presilhas para gaiolas, chapa alumínio lisa).

Tempestivamente o interessado apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em preliminar, que ocorreu o cerceamento da defesa, por não se fundamentar e motivar as glosas, e, no mérito, que as chapas são necessárias no seu processo produtivo, até por disposição do Ministério da Agricultura que exige que as bandejas de frango sejam feitas desse material, e que tal insumo se desgasta pelo contato com seu produto.

Ponderando as razões aduzidas pela recorrente, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão recorrido pelo indeferimento da manifestação de inconformidade, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITOS DO IPI. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS

Geram direito ao crédito do IPI, além das matérias-primas e material de embalem, os produtos intermediários “stricto-sensu” que se integram ao produto final, ou se consomem por decorrência de contato físico com o produto industrializado, desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Tomo conhecimento do presente recurso, que preenche os requisitos de admissibilidade e trata de matéria afeta à competência desta Terceira Seção

Inicialmente, cabe destacar a opinião deste relator acerca da distribuição do ônus da prova em litígios que se discute ressarcimento/compensação.

Independentemente da aplicabilidade dos comandos do CTN afetos à hermenêutica dos dispositivos legais, no caso o art. 111¹ ou da repartição do ônus da prova, no caso o art. 179², não se pode olvidar que a apuração de créditos é um redutor do imposto a pagar e, como tal, uma circunstância impeditiva da formação da obrigação tributária.

Consequentemente, nos litígios que envolvem essa matéria não se pode olvidar do comando do art. 333, do Código de Processo Civil³, aplicado subsidiariamente.

Analisando tal distribuição, concluiu o professor Hugo de Brito Machado⁴

No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil". (original não destacado)

Assim sendo, não vejo como atribuir exclusivamente ao fisco o dever de buscar elementos que infirmem as alegações do sujeito passivo. Cabe a este último, a meu ver, o dever de trazer ao processo os elementos que respaldem seu pleito.

Dito isto, passo a análise do mérito.

¹ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

² Art. 179. A isenção, quando não concedida em caráter geral, é efetivada, em cada caso, por despacho da autoridade administrativa, em requerimento com o qual o interessado faça prova do preenchimento das condições e do cumprimento dos requisitos previstos em lei ou contrato para concessão.

³ Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

⁴ Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

Já se tornou pacífica no âmbito do extinto Segundo Conselho de Contribuinte e da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais a o alcance das expressões matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, para efeito de cálculo dos créditos básicos do imposto, assim delimitadas pelo art. 147 do Regulamento do IPI de 1998⁵:

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

Como é possível verificar, a condição para que o dispêndio pudesse ser considerado para efeito de crédito do imposto sempre foi a perda de propriedades por conta do contato direto com o produto e que a sua vida útil seja inferior a um ano.

A título de exemplo. Confira-se:

a) Acórdão 3402-00.358, da 4ª Câmara / 2 Turma Ordinária do CARF⁶

RESSARCIMENTO. EXCLUSÃO DE VALORES CORRESPONDENTES À AQUISIÇÃO DE PRODUTOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Para que sejam caracterizados como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem os bens devem não fazer parte do ativo permanente da empresa, ser consumidos no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, nas fases de industrialização.

b) Acórdão 203-11.155, da 3ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes⁷.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: INSUMOS. Produtos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST nº 65/79, incluindo produtos para limpeza de vasilhames e produtos destinados à manutenção de equipamentos, não podem ser considerados como

⁵ Redação idêntica à do regulamento de 2002.

⁶ Conselheira Nayra Manatta, unânime.

⁷ Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, unânime.

matéria-prima ou produto intermediário para os fins de créditos do IPI

Até certo ponto corroborando com essa linha de argumentação, postula o sujeito passivo o reconhecimento do direito ao crédito com base na alegação de que, diferentemente do que concluíra o Fisco, os bens alvo de glosa possuiriam vida útil inferior a um ano.

No intuito de demonstrar tal fato, aduz que os gastos correspondentes não foram contabilizados no ativo permanente, mas não traz elementos que pudessem demonstrar que sua vida útil seria inferior a um ano.

De qualquer forma, conforme me manifestei em outras oportunidades, não vejo como considerar que, isoladamente, a classificação contábil dos gastos seja meio de prova das alegações da Recorrente. Para cumprir tal desiderato a contabilização deveria estar amparada em elementos capazes de demonstrar a sua higidez.

Quanto a esse aspecto, relembre-se o que dispõe o art. 183 da Lei ° 6.404, de 1976:

Art. 183 - No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

(...)

V - os direitos classificados no imobilizado, pelo custo de aquisição, deduzido do saldo da respectiva conta de depreciação, amortização ou exaustão;

Com essas considerações, nego provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 26 de setembro de 2013

Luis Marcelo Guerra de Castro