



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11543.004407/00-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.281 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de agosto de 2023
Recorrente VALE S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

CRÉDITO PRESUMIDO. NECESSIDADE DE REGISTRO CONTÁBIL. CRÉDITO NEGADO.

É válida a exigência de registro contábil do crédito presumido de IPI apurado para fruição do incentivo fiscal da Lei nº 9.363/96 c/c atos infra legais (IN SRF nºs 21/95, 21/97 e 23/97). Apenas a apuração centralizada teria o condão de afastar a exigência do LRAIPI a teor do § 2º do art. 11 da IN SRF nºs 23/97.

INSUMOS. NECESSIDADE DE SE INTEGRAR AO PRODUTO NOVO OU SER CONSUMIDO POR AÇÃO DIRETA SOBRE O PRODUTO. GLOSAS MANTIDAS.

Apenas a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem consumidos no processo de industrialização em decorrência de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por essa diretamente sofrida, são capazes de integrar a base de cálculo do crédito presumido de IPI. Inteligência 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jose Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Wagner Mota

Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Sabrina Coutinho Barbosa, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta (suplente convocado(a)), Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Por bem retratar as vicissitudes do presente processo, transcrevo o relatório do Acórdão Recorrido:

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (fl. 03) apresentado pela interessada através do qual requer, para o ano de 1995, o ressarcimento de crédito presumido de IPI, previsto na Lei nº 9.363/96, no valor de R\$ 688.929,59. O pedido foi integralmente indeferido mediante o Despacho Decisório de fls. 273/278.

Em 29/12/2000, a requerente apurou crédito presumido de IPI de uma de suas filiais (Mina de Ouro Fazenda Brasileira) que atuava exclusivamente na extração e exportação de ouro. Em decorrência, protocolizou o Pedido de Ressarcimento visando o ressarcimento de crédito presumido de IPI no valor de R\$ 688.929,59, referente a aquisições no mercado interno de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e materiais de embalagem (ME) correspondente ao ano-calendário de 1995.

Em 03/01/2005, a Mina de Ouro Fazenda Brasileira foi extinta por liquidação voluntária, transmitindo todos seus direitos e deveres para sua Matriz Vale S.A, ora requerente.

Em 12/06/2007, a DRF de Feira de Santana proferiu o Despacho Decisório de fls. 273/278, que, com base no Termo de Verificação Fiscal de fls. 199/200, indeferiu o pedido com os seguintes fundamentos:

- redução do valor do crédito presumido de R\$ 688.929,59 para R\$ 110.089,87, em razão de glosas de materiais adquiridos que não se enquadram no conceito de insumos, tais como, energia elétrica e combustível, despesa com telefonia, gastos com veículo, gastos com alimentação e material de escritório; e - indeferimento total do pedido, em razão da não apresentação do Livro Registro de Apuração do IPI, comprovando a escrituração do crédito presumido, como exigido pelo parágrafo único do art. 2º da IN SRF nº 21/1995.

Em 28/01/2019, após reconhecida a nulidade da remessa dos autos ao arquivo sem a prévia intimação da requerente, a contribuinte foi regularmente intimada do Despacho Decisório, tendo apresentado a Manifestação de Inconformidade de fls. 298/310, alegando, em síntese, que:

- a Lei nº 9.363/96 garante o direito ao ressarcimento do crédito presumido de IPI quando comprovado por documentação idônea;

- o ato de escrituração no Livro de IPI, como ato meramente formal, não tem o condão de fulminar crédito reconhecido pela própria Administração Tributária, mormente quando o contribuinte não se sujeitava ao recolhimento do IPI;

- a Instrução Normativa nº 21/1995 ultrapassa sua competência e inova no mundo jurídico ao criar obrigação instrumental nem mesmo prevista em lei; junta jurisprudência administrativa em seu favor;

- o crédito presumido de IPI não se trata de crédito escritural e sim de situação de crédito objeto de pedido de ressarcimento;

- a própria fiscalização reconheceu o crédito presumido de IPI no valor de R\$ 110.089,87;
- o valor não conhecido pela Fiscalização deve ser considerado na base de cálculo do benefício fiscal; apesar do montante remanescente não ter sido reconhecido pela fiscalização, certo é que todas as notas fiscais de entrada fornecidas pela requerente dizem respeito a matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) utilizados no processo produtivo da empresa;
- para comprovação do alegado, requereu que seja efetivada perícia técnica sobre a documentação fiscal fornecida, de modo que reste incontroverso a higidez do crédito requerido, demonstrando-se a utilização das entradas efetuadas no processo de industrialização da empresa; na sequência, indicou o perito.

Por fim, requereu o reconhecimento integral do crédito.

Apreciada a Manifestação de Inconformidade, a 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto decidiu pela improcedência, não reconhecendo o crédito pleiteado pela ora Recorrente, decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de perícia que se caracterize como dispensável.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXIGÊNCIAS CONTIDAS EM NORMAS INFRALEGAIS.

Para fruição do crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, o contribuinte deve obedecer às normas regulamentadoras dispostas na legislação tributária, expedidas nos termos da lei. Deixando de atender as exigências estatuídas, não há como fruir do referido benefício fiscal.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. ATOS INFRALEGAIS.

A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade ou ilegalidade dos atos infralegais.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. CUSTOS DE AQUISIÇÃO ADMITIDOS.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não bastando simplesmente participar do ciclo produtivo do estabelecimento.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada, a Recorrente refuta o *decisum* arguindo, em síntese:

09. O referido Acórdão merece ser reformado, uma vez que (i) a Lei nº 9.363/96 garante o direito ao ressarcimento do crédito presumido de IPI quando comprovado por documentação idônea; (ii) o ato de escrituração no Livro de IPI, como ato meramente formal, não tem o condão de fulminar crédito reconhecido pela própria Administração Tributária; (iii) a Instrução Normativa nº 21/1995 ultrapassa sua competência e inova no

mundo jurídico ao criar obrigação instrumental nem mesmo prevista em lei; (iv) o crédito presumido de IPI não se trata de crédito escritural e sim de situação de crédito objeto de pedido de ressarcimento; (v) a própria Fiscalização reconheceu o crédito presumido de IPI no valor de R\$ 110.089,87 e (vi) o valor não conhecido pela Fiscalização deve ser considerado na base de cálculo do benefício fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Conheço a peça recursal, eis que preenchidos os requisitos necessários de admissibilidade.

A filial da Recorrente formalizou pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI de R\$ 688.929,59, apurado no ano-calendário de 1995, com amparo na Lei nº 9.363/96. Posteriormente, com a extinção da filial, o direito ao crédito passou para a empresa matriz (ora Recorrente).

A DRJ negou o ressarcimento adotando duas premissas (e-fls. 202/206): (i) obrigatoriedade de escrituração do crédito presumido de IPI no LRAIPI (art. 2º da IN nº 21/1995); (ii) impossibilidade de inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI os insumos que não se enquadram no conceito legal do RIPI/1982 (art. 3º da Lei nº 9.363/96, Portaria MF nº 38/97, IN SRF nº 23/97 e Parecer Normativo CST nº 65/1979); corroborando, assim, os fundamentos postos pela Autoridade Fiscal em despacho decisório.

Da leitura do Recurso Voluntário, vislumbramos matéria de defesa contra os pontos colocados pela DRJ como razões de decidir.

A Recorrente justifica a **ausência de escrituração** (item i) com base na operação realizada pela filial. Segundo ela, a produção de ouro não alcançava o pagamento do IPI por sujeitar-se a alíquota zero com isso, não havia escrituração. Peço vênia para reproduzir trecho da tese:

19. Conforme reconhecido pela Fiscalização através do Termo de Verificação Fiscal (fl. 79), a filial extinta da Recorrente atuava na produção de Ouro e, por via de consequência, sua operação era tributada sob a alíquota ZERO de IPI:

[...]

20. Como cediço, nos casos em que a alíquota do tributo é zero, o dever tributário é inexistente⁵, aniquilando a possibilidade de qualquer prejuízo ao Erário em função de eventual não escrituração do Livro de IPI!

Não obstante a incontroversa existência de crédito presumido de IPI em favor da Recorrente no valor R\$ 25.536,82, a entrega do LRAIPI é requisito da benesse, como observamos no despacho decisório, posteriormente atestado pela DRJ:

16. Resta consignado, que **foi apurado um crédito presumido**, conforme portaria 129/95 e IN 21/95, o que foi consolidado na fiscalização através dos demonstrativos anexos ao processo, **onde se utilizou como fonte de referência às notas fiscais de entradas, notas fiscais de exportação, Livro de Entrada, apurando um crédito presumido no valor de R\$ 25.536,82. Entretanto, a não apresentação do Livro de IPI, que se constitui exigência para obtenção do incentivo, conforme parágrafo único do Artigo 2º da IN 21/1995, não foi atendida, tornado o crédito indevido.** (grifos nossos)

O crédito presumido de IPI em discussão funda-se no art. 1º da Lei nº 9.363/96:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº7, de 7 de setembro de 1970, de 3 de dezembro de 1970, e70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

E a Lei, em seu artigo 6º, assinala que os requisitos necessários para fruição do incentivo fiscal serão veiculados por orientações expedidas pelo Ministério da Fazenda:

Art.6º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador

Em cumprimento foi editada a IN SRF nºs 21/97 e, ao depois a de nº 23, esta última que veio revogar o art. 2º da IN SRF nº 21/1995 que exigia a escrituração do crédito presumido de IPI:

Art. 2º A escrituração do crédito, calculado na forma do artigo anterior, condiciona-se à entrega, até o quinto dia útil do mês seguinte àquele em que forem realizadas exportações para o exterior, à unidade da Secretaria da Receita Federal com jurisdição sobre o estabelecimento, de comunicação, na qual o interessado informará o valor do crédito e declarará a inexistência de débitos relativos a tributos e contribuições federais. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997)

Parágrafo único. O crédito presumido será escriturado no quadro "Demonstrativo de Créditos", no item 005: ""Outros Créditos", do livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8, com indicação de sua origem no quadro "Observações, na data da entrega da comunicação prevista neste artigo. (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997)

No entanto, o art. 7º da IN SRF nºs 23/97 conservou a necessidade de escrituração em relação ao crédito presumido, já protegida pela IN SRF nºs 21/97 que trouxe nova redação em relação ao tema, vejamos:

Art. 7º Aplicam-se ao crédito presumido, apurado de conformidade com esta Instrução Normativa, as normas sobre escrituração e guarda de documentos estabelecidas no caput e nos §§ 1º e 2º do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 021, de 1997.

O mencionado dispositivo prevê:

Art. 11. O estabelecimento que apurar crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, inclusive o estabelecimento matriz, no

caso de apuração centralizada, deverá escriturá-lo no item 005 do quadro "Demonstrativo de Créditos", do livro Registro de Apuração do IPI, com indicação de sua origem no quadro "Observações".

§ 1º No caso de apuração centralizada, o estabelecimento matriz deverá manter arquivadas, além dos originais das notas fiscais das próprias aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, cópias das notas fiscais correspondentes às aquisições efetuadas pelos demais estabelecimentos, que permitam a verificação do crédito apurado.

§ 2º Na empresa que houver optado pela apuração centralizada, em que o estabelecimento matriz não seja contribuinte do IPI, as memórias de cálculo, correspondentes a cada período, deverão ser transcritas no livro Diário.

Portanto, à época dos fatos, a escrituração era requisito necessário para fruição do incentivo fiscal a teor do art. 6º da Lei nº 9.363/96, sendo válidas as providências do art. 11 supra. E, embora decorra de ato infralegal, a legislação delegou ao executivo tal múnus.

No caso em tela, a matriz Recorrente absorveu os créditos apurados pela filial extinta e, como consignado nos autos, a matriz não era contribuinte do IPI e, por isso, não possuía escrituração do crédito presumido. Diante disso, apenas a existência de apuração centralizada afastaria a exigência do LRAIPI (§ 2º do art. 11), o que não foi apontado pelas partes.

Com isso, entendo válida a exigência pela Autoridade Fiscal para concessão do crédito.

Por fim, acerca das **glosas** (item ii) efetuadas pela Autoridade Fiscal, a Recorrente apenas reitera que os insumos são aplicados no processo produtivo, o que poderia ser confirmado com a conversão do julgamento em diligência.

Os insumos glosados foram (i) energia elétrica e combustível (utilizados como força motriz no processo produtivo); (ii) lubrificantes; e, (iii) produtos utilizados no tratamento de água e de efluentes.

O tema encontra-se sumulado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais dispensando-se, assim, maiores discussões em torno do conceito de matéria-prima, produto intermediário e embalagens disposto no RIPI que, por sua vez, diverge com aquele abordado no Resp nº 1.221.170/PR.

A Súmula CARF nº 19, com efeito vinculante aos Julgadores deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (art. 62 do RICARF), veda expressamente a inclusão de combustíveis e energia elétrica na base de cálculo do crédito presumido de IPI, a seguir:

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Não ocorre de modo diverso em relação aos produtos utilizados no tratamento de água e de efluentes, bem como lubrificantes, uma vez que a Recorrente não trouxe informações

ou provas capazes de esclarecer como são consumidos no processo industrial, ou até mesmo que levasse ao convencimento deste Colegiado da necessidade de diligência.

Logo, não há motivos para reversão das glosas.

Pelo exposto, **nego provimento** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa