



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

Processo nº 13502.901073/2008-77
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3803-000.416 – 3ª Turma Especial**
Data 28 de janeiro de 2014
Assunto CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente ACRINOR ACRILONITRILA DO NORDESTE S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para que a repartição de origem utilize na apuração do crédito presumido o custo dos insumos adquiridos no período. Vencidos o relator e o conselheiro Corintho Oliveira Machado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Hécio Lafeté Reis.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado – Presidente

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa – Relator

(assinado digitalmente)

Hécio Lafeté Reis – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Corintho Oliveira Machado (Presidente), Belchior Melo de Sousa (Relator), Hécio Lafeté Reis (Redator designado), João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues.

Relatório

A contribuinte transmitira o Pedido de Ressarcimento (PER) nº 04964.34589.300604. 1.1.01-3547, relativo a crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins, relativo ao 1º trimestre de 2004, no valor de R\$ 747.285,56.

Despacho decisório eletrônico da DRF/Camaçari, fl.33, e demonstrativos de fls.36/38, reconheceu parcialmente o valor de R\$ 594.866,79.

Em manifestação de inconformidade apresentada, a Interessada alegou, em síntese que:

• “pleiteou o ressarcimento de crédito presumido de IPI referente ao 1º trimestre de 2004, no montante de R\$ 747.285,56, mas, embasada no Termo de Verificação Fiscal, doc.04, a autoridade administrativa reconheceu parcialmente o crédito no montante de R\$ 594.866,79, cujo processamento desde já requer, mas houve redução indevida do crédito passível de ressarcimento; • a autoridade administrativa revisou o crédito passível de ressarcimento com base nos valores e cálculos realizados no “Demonstrativo de apuração do Crédito Presumido do IPI ano 2004”; • não há reparo com relação à exportação acumulada e a receita bruta acumulada, diferindo o cálculo apenas quanto ao consumo mensal dos insumos, que foram reduzidos substancialmente no presente processo; • a autoridade administrativa destaca que não aceitou o custo de vendas da Impugnante, sob o fundamento de que diversos itens não integram o conceito de insumos correspondentes às matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem, energia elétrica ou combustíveis mas não há qualquer demonstrativo do consumo de insumos, indispensável para fixação do custo acumulado. Além disso, não há registro de verificação das notas fiscais de entradas dos insumos considerados na base de cálculo do crédito presumido, bem como do estoque da Impugnante, como tinha sido realizado em processo distinto, 13502.000385/200337, relativo ao crédito presumido de IPI do 1º trimestre/2003, doc.06; • desta forma o Termo de Verificação Fiscal, objeto do presente processo, ante o fato de não ter sido o custo acumulado devidamente analisado, está eivado de vícios, impondo-se nova diligência fiscal para apuração criteriosa dos custos de produção, tendo em vista o Princípio da Verdade Material; • as razões do benefício estão contidas na MP nº 905, de 1995, que culminou na Lei nº 9.363, de 1996 (arts.1º a 3º), sendo que qualquer interpretação acerca da amplitude ou dos efeitos do incentivo sob análise, deve ser conduzida com fundamento no art.5º da Lei de Introdução ao Código Civil – LICC; a Lei nº 9.363, de 1996, o art. 6º da Instrução Normativa SRF nº420, de 2004, estabelecem quais os custos compõem a base de cálculo do crédito presumido, estando a controvérsia em relação ao crédito presumido dos produtos intermediários, em torno do alcance do termo “utilizados no processo produtivo”; • o conceito de produtos intermediários é amplo, sendo que a norma que rege a matéria não exige o contato físico, como sugere o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, mas apenas que o produto seja consumido ou utilizado no processo produtivo; • oscila a jurisprudência entre a necessidade de utilização direta do produto intermediário no processo produtivo e a de que o produto seja simplesmente utilizado, mesmo que de forma indireta, no processo produtivo. A primeira corrente apóia-se no Parecer Normativo CST nº

vigente à época dos fatos geradores, posteriormente substituída pela IN SRF nº 420/04, o crédito já pode, de pronto, ser apropriado, havendo necessidade de ajuste do que ficou em estoque apenas no final do exercício.

Em julgamento da lide, a DRJ/Salvador levou em conta que a alegação da Impugnante de que a nulidade do DD por cerceamento do direito de defesa está relacionada a vícios do procedimento fiscal, que desconsiderou diversos itens correspondentes às matérias-primas, produtos intermediários, material de embalagem, energia elétrica ou combustíveis sem anexar qualquer demonstrativo do consumo de insumos, indispensável para fixação do custo acumulado. E, ainda, que não houve registro de verificação das notas fiscais de entradas dos insumos considerados na base de cálculo do crédito presumido, bem como do estoque da Impugnante, como tinha sido realizado em processo distinto, 13502.000385/200337, relativo ao crédito presumido de IPI do 1º trimestre/2003.

No entanto, o pedido foi rejeitado, sustentado nas razões a seguir:

a) foi decretada a realização de nova diligência, fl.113, visando a que fossem especificados quais os custos anteriormente glosados e esclarecida a apuração da base de cálculo do crédito presumido baseada no Balancete apresentado pela interessada.

b) considerou que a empresa alegara de forma genérica que seu direito à ampla defesa foi cerceado, e por não ter demonstrado a relação do consumo de insumos no 1º trimestre/2004, comprometendo o alcance da verdade material e a verificação da base de cálculo do crédito presumido;

c) para sanear a distorção na apuração do custo foi adicionada à base de cálculo do benefício o custo da industrialização total, considerando assim todos os insumos aplicados na industrialização, atendendo assim à determinação contida na legislação;

d) no mais, fez a defesa da metodologia aplicada pela auditoria, na apuração do custo total de insumos, por meio do CPV, e, com base nos critérios contidos no art. 59 da Decreto nº 70.235/72, afastou a pecha de nulidade do procedimento fiscal.

A decisão foi ementada como segue:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004 COMPROVAÇÃO
DOS VALORES APURADOS.*

Tendo a apuração da base de cálculo do crédito presumido sido efetuada a partir da conta custos, escriturada nos Balancetes pelo contribuinte, descabem as alegações de irregularidade concernentes à prova produzida pela autoridade administrativa.

RESSARCIMENTO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Inaplicável a atualização monetária ou juros incidentes sobre o eventual valor a ser objeto de ressarcimento, por ausência de previsão legal.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte Cientificada da decisão em 27 de dezembro de 2012, irresignada, apresentou recurso

III - correspondente ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto, utilizada no processo industrial.

§ 1º - No caso de impossibilidade da determinação dos custos referidos no inciso II, deverá ser aplicado às despesas com energia elétrica e combustíveis o percentual obtido pela relação entre o custo de produção e o somatório dos custos e despesas operacionais do estabelecimento industrial. [g.n.]

*§ 2º - Não coincidindo o período de faturamento dos custos referidos no inciso II com o período de apuração do crédito presumido, deverá ser feita apropriação **pro rata**.*

Este é o critério indicado como utilizado na apuração da base de cálculo, segundo item “2” do Termo de Verificação Fiscal “2-Os créditos indicados se referem ao crédito presumido do IPI, e foram apurados pela sistemática da Lei nº 10.276, de 10/09/2001, regulamentada pela Instrução Normativa (IN) SRF nº 315, de 03/04/2003, revogada pela IN SRF 420, de 10/05/2004, que tratam do crédito presumido do IPI como forma de ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da contribuição para a COFINS”.

A apuração da base de cálculo fundada em outro critério jurídico – Custo dos Produtos Vendidos – ajustado ou não, ainda que fundada nos balancetes que foram, por intimação, requeridos da Interessada, não tem a virtude de legitimá-la.

Além de não ter sido obedecida a forma de apuração prevista no art. 6º da IN SRF nº 315/03, a opção pelo critério adotado não está justificada, nem em termos técnicos, nem em fundamentos legais.

O valor das aquisições de insumos constante do DCP - R\$ 15.493.405,98 - difere do adotado originalmente no despacho decisório, que gerou reconhecimento do CP de R\$ 594.866,79, é distinto do calculado no TVF, fl. 47 - R\$13.803.527,35,- que gerou CP de R\$ 573.878,99, e diferente do calculado na diligência - R\$ 13.859.288,12, este cancelado pela decisão recorrida, sem, contudo, estar justificada a diferença em relação à apurada pela Contribuinte no DCP.

A suma é que os procedimentos da Unidade de origem vulneraram os ditames regulamentares, pois o Custo dos Produtos Vendidos não é o critério eleito pela norma; os procedimentos não foram transparentes, tendentes a justificar a adoção de outro critério jurídico. Tais procedimentos não poderiam ter sido avalizados pela decisão recorrida. As glosas de insumos não enquadráveis na base de cálculo, tomando-se como ponto de partida a apuração da Contribuinte no DCP, necessitaria ser explicada e destacada. Esta exigência é condição inafastável para a materialização dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. Pelo que, a decisão não deve subsistir.

Ante o exposto, voto por anular o processo desde a origem, para que outro despacho decisório seja proferido, à vista de nova verificação dos custos dos insumos aptos a comporem a base de cálculo do crédito presumido de IPI, sem os vícios ora identificados.

Sala das sessões, 28 de janeiro de 2014

Belchior Melo de Sousa

Voto Vencedor

Conselheiro Hécio Lafetá Reis – Redator designado

Tendo sido designado pelo Presidente da Turma para redigir a Resolução relativa à diligência que restou aprovada por maioria, passo a expor os fundamentos de fato e direito em que se funda, assim como as providências a serem tomadas pela repartição de origem no aperfeiçoamento da apuração do crédito presumido de IPI.

De início, deve-se ressaltar que a Lei nº 9.363, de 1996¹, estipula que, para fins de cálculo do crédito presumido de IPI, o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem (insumos) será estipulado observando-se a legislação tributária que rege a incidência das contribuições Cofins e para o PIS, utilizando-se, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do IPI.

O Regulamento do IPI (Decreto nº 4.544/2002), em seu art. 164, inciso I, prescreve que o creditamento do imposto abarca o valor das matérias primas e dos produtos intermediários que, embora não se integrando ao produto final, sejam consumidos no processo de industrialização.

O Parecer Normativo CST nº 65/79, ao interpretar o Regulamento do IPI, estabeleceu que os produtos de que trata o artigo 164, I, do RIPI seriam aqueles que exercessem ação direta sobre o produto em fabricação.

É com base nessa regulamentação que se deve conceber o alcance dos termos “matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (insumos)” para fins de se apurar o crédito presumido passível de ressarcimento.

Ressalte-se que o crédito presumido de IPI não se confunde com o crédito básico de IPI, tratando-se de um incentivo fiscal à exportação, que visa ao afastamento dos efeitos da cumulatividade da contribuição para o PIS e da Cofins.

Passa-se, então, à análise do que restou apurado pela Fiscalização, tendo-se em conta que o crédito presumido pressupõe a exportação de produto industrializado, em cuja produção foram utilizados insumos onerados pelas contribuições (PIS e Cofins). Logo, “[na] apuração da base de cálculo do crédito presumido, consideram-se apenas os insumos utilizados na industrialização do produto exportado”².

Note-se que a legislação tributária faz uso do termo “insumos utilizados na produção”, inexistindo condição expressa de que tais insumos se restrinjam ao total dos custos dos produtos vendidos no período sob análise.

O § 1º do art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001, identifica os custos de aquisição de insumos como aqueles correspondentes às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem, bem como de energia elétrica, combustíveis e de serviços de

¹ O § 5º do art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001, dispõe que se aplicam ao regime alternativo de apuração do crédito presumido as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.

industrialização por encomenda, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo.

De acordo com o art. 1º, § 1º, da Lei nº 10.276, de 2001, a base de cálculo do crédito presumido decorre do somatório de custos sobre os quais incidiram as contribuições, do que decorre a conclusão de que somente os insumos tributados pelas contribuições são passíveis de utilização na apuração sob comento.

A Lei nº 10.276, de 2001, foi regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 315, de 2003, sucedida pela Instrução Normativa SRF nº 420, de 2004, em que se destacam as seguintes disposições relativas ao cálculo do crédito presumido:

Art. 6º - A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no art. 1º:

I - de aquisição, no mercado interno, de insumos correspondentes a MP, PI e ME, utilizados no processo industrial;

II - de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno, utilizados no processo industrial;

III - correspondente ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto, utilizada no processo industrial.

(...)

Art. 10. Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica deverá:

I - apurar o total acumulado, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, dos custos referidos no art. 6º;

II - apurar o fator a ser aplicado, de conformidade com o art. 7º, considerando os valores da receita operacional bruta, da receita de exportação e dos custos, acumulados desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;

III - aplicar o fator determinado na forma do inciso II sobre o valor determinado de conformidade com o inciso I, resultando o valor do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração;

IV - diminuir, do valor apurado de conformidade com o inciso III, o resultado da soma dos seguintes valores de créditos presumidos, relativos ao ano-calendário:

a) utilizados por intermédio de dedução do valor do IPI devido ou de ressarcimento;

b) com pedidos de ressarcimento já entregues à Secretaria da Receita Federal (SRF).

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. (grifei)

Verifica-se dos excertos supra que a legislação tributária estipula pormenorizadamente os procedimentos necessários à apuração do crédito presumido de IPI, não havendo referência à apuração do benefício com base apenas nos custos dos produtos vendidos.

Nesse sentido, mostram-se razoáveis os argumentos de defesa do Recorrente quanto à inobservância dos critérios normativos aplicáveis ao caso.

Essa inconsistência, contudo, não se consubstancia em nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972³, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), pois todo o procedimento tem sido conduzido por servidor/autoridade competente e não se tem negado ao Recorrente o direito de se defender nos termos da legislação processual.

Além disso, nos termos do art. 60 do PAF, “[as] irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Por fim, deve-se reafirmar, conforme já fizera a autoridade administrativa julgadora de primeira instância que inexistia previsão legal autorizando a atualização monetária do crédito presumido de IPI. Nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 1995, os juros de mora equivalentes à taxa Selic são aplicáveis somente para os casos de compensação ou de restituição, não abrangendo, portanto, o ressarcimento.

Diante do exposto, com base no contido no art. 18, inciso I, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, que prevê a realização de diligências para suprir deficiências do processo, bem como no princípio da verdade material decorrente do princípio da legalidade, voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA à repartição de origem, para que, com base na escrituração contábil-fiscal da pessoa jurídica, assim como nos documentos fiscais que a lastreiam (precipuamente as notas fiscais de aquisição de insumos), se apure o crédito presumido de IPI devido no período, em conformidade com a disciplina da legislação tributária acima referenciada, valendo-se dos custos dos insumos adquiridos e aplicados na produção, e não na rubrica “custos dos produtos vendidos”.

Após as providências ora requeridas, o Recorrente deverá ser cientificado dos seus resultados, franqueando-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para se pronunciar, devendo, ao final, os autos retornar a esta 3ª Turma Especial da 3ª Seção do CARF para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

³ Art. 59. São nulos:

Processo nº 13502.901073/2008-77
Resolução nº **3803-000.416**

S3-TE03
Fl. 233

Hélcio Lafetá Reis - Relator

CÓPIA