



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

Processo nº 13660.000025/2003-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-001.635 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de junho de 2012
Matéria IPI.RESSARCIMENTO
Recorrente A. PELUCIO COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 31/07/2002 a 30/09/2002

Ementa:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS.

As aquisições de energia elétrica e combustíveis apenas geram direito ao crédito presumido de IPI no regime alternativo previsto na Lei nº 10.276/01. Aplicação ao caso da Súmula CARF no. 19, segundo a qual *“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. TRANSFERÊNCIAS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA PRÓPRIA PESSOA JURÍDICA. INSUMOS. EXTRAÇÃO MINERAL.

As transferências de insumos entre estabelecimentos da pessoa jurídica não geram direito ao crédito presumido de IPI, uma vez que ausentes operações de “aquisição” de mercadorias, nos termos do artigo 1º, da Lei nº 9.363/96.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES PARA SIMPLES REVENDA.

A aquisição de mercadorias para simples revenda, em relação às quais não houver processo de industrialização pela pessoa jurídica destinatária, não confere direito ao crédito presumido de IPI.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ACRÉSCIMO DE TAXA SELIC.

De acordo com precedente do E. STJ submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e aplicável ao processo administrativo fiscal por força do artigo 62-A, do RICARF (REsp no. 1.035.847), o ressarcimento de créditos de IPI está sujeito a acréscimo da Taxa SELIC entre as datas do protocolo do pedido e aquela em que o postulante fruir efetivamente o direito.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à correção do ressarcimento pela Taxa Selic a partir da data de formalização do pedido.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim – Presidente

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Raquel Motta Brandão Minatel, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, relativo ao 3º trimestre/2002, formulado em 28.01.2003, sob o amparo da Lei nº 9.363/96. A ele, vinculou-se declaração de compensação, visando compensar débito de IRPJ relativo ao 4º trimestre de 2002.

Por meio de despacho decisório, a DRF/Varginha-MG, tendo por base o trabalho fiscal, deferiu em parte o direito creditório e homologou também em parte a compensação declarada. Para tanto, salientou a DRF que, para o trimestre considerado:

(a) nem todas as notas fiscais que a recorrente foi intimada a exhibir, a fim de comprovar a aquisição de insumos aplicados na industrialização, foram entregues;

(b) parte das notas fiscais exibidas para análise se referia a bens não catalogáveis como matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, cuja aquisição, salienta a fiscalização, não proporciona direito de crédito.

Cientificada, a recorrente apresentou inconformidade, de cujos argumentos se extrai o seguinte:

(a) nem todas as notas fiscais aptas a comprovar a aquisição de alegados insumos teriam sido analisadas pela fiscalização, embora estivessem disponíveis para tanto na sede da pessoa jurídica; a recusa da auditoria em considerá-las macularia o procedimento de nulidade;

(b) entre as notas fiscais supostamente negligenciadas pela auditoria estariam aquelas emitidas para documentar transferências de insumos entre estabelecimentos da própria recorrente;

(c) entre as notas fiscais entregues pela recorrente ao exame da fiscalização porém não admitidas para o creditamento, estariam algumas destinadas a documentar a aquisição de energia elétrica consumida nas máquinas de beneficiamento e das próprias pedras de “São Tomé” e ardósia, seus principais insumos industriais; e

(d) seria aplicável atualização monetária aos créditos oriundos de pedidos de ressarcimento, conforme precedentes deste Órgão Julgador.

Em 27 de abril de 2007, a DRJ/Juiz de Fora-MG proferiu acórdão julgando improcedente a inconformidade. Sobre a aquisição de energia elétrica, ponderou que apenas os contribuintes optantes pelo regime da Lei nº 10.276/01 fariam *jus* ao crédito e, sobre as “pedras de São Tomé”, considerou que referidos materiais não teriam se sujeitado a processo industrial no estabelecimento da recorrente, tendo sido adquiridos somente para revenda. No mais, ratificou a aplicabilidade do Parecer Normativo CST 65/79 e afirmou que caberia ao recorrente o ônus probatório de trazer aos autos as notas fiscais supostamente não analisadas pela auditoria.

Apresentou-se voluntário, no qual o recorrente reforça os argumentos já expostos e traz aos autos as notas fiscais de transferências de insumos entre seus estabelecimentos. Em 4 de dezembro de 2008, o julgamento foi convertido em diligência, com o intuito de que o órgão de origem esclarecesse, em síntese, o processo de industrialização efetuado pelo recorrente.

Em resposta à diligência, a DRJ esclarece que:

(a) a recorrente promove transferências de pedras brutas extraídas de sua filial estabelecida em São Tomé das Letras-MG para beneficiamento em sua matriz, em Beapendi-MG;

(b) as notas fiscais de transferência entre estabelecimentos não autorizam a apropriação de crédito presumido de IPI, uma vez que o regramento tipificado pela Lei nº 9.363/96 exige que tenha havido a aquisição dos insumos;

(c) não há elementos que comprovem que as “pedras de São Tomé” e as ardósias adquiridas de terceiros sofreram beneficiamento em estabelecimentos da recorrente. As NFs descrevem transações com produtos já beneficiados e cujos CFOPs (5.12 e 6.12) sugerem que as compras foram efetuadas para comercialização; e

(d) em torno de 95% dos produtos comercializados pela empresa (seja decorrente de produção própria, seja decorrente de compra para revenda) são destinados ao mercado externo, conforme comprovam o DCP – Demonstrativo de Crédito Presumido, as DCTFs e o livro Registro de Saídas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Tranchesi Ortiz

O recurso é tempestivo e, observadas as demais formalidades aplicáveis, dele conheço.

O recorrente se insurge no voluntário contra a glosa de supostos créditos presumidos de IPI decorrentes de:

(i) aquisição de energia elétrica, óleo diesel e GLP;

(ii) transferências de insumos entre estabelecimentos próprios;

(iii) aquisição das pedras de São Tomé e ardósia que, segundo sustenta, seriam seus principais insumos.

Requer ainda que o montante do direito creditório reconhecido seja remunerado pela Taxa Selic.

Antes, porém, de adentrarmos ao exame individual das espécies de crédito debatidas no recurso, convém dizer algo acerca do procedimento de análise empreendido pela fiscalização, na origem.

Ao término das verificações tendentes ao exame do ressarcimento reivindicado, a auditoria propôs o deferimento apenas parcial do pedido. De início, limitou-se a reconhecer somente o direito creditório documentado pela recorrente por meio das notas fiscais comprobatórias das respectivas aquisições. Aí reside o primeiro motivo do descontentamento da recorrente, para quem não apenas as notas fiscais, mas também os livros fiscais destinados à escrituração das operações de entrada e apuração do IPI seriam idôneos à documentação do direito de crédito. Dizendo, ainda, que a fiscalização teve pleno acesso à sua contabilidade comercial e fiscal durante a auditoria, argumenta que a própria autoridade poderia ter trazido aos autos a complementação documental para os créditos cujas aquisições deu por incomprovadas.

Observe, neste particular, que a exigência imposta pela fiscalização quanto à exibição das notas fiscais pertinentes às aquisições dos insumos não foi, *in casu*, fortuita. Com efeito, ainda durante o procedimento de auditoria, a autoridade chamava à atenção para as irregularidades formais e defeitos materiais encontrados no Livro Registro de Apuração do IPI, a exemplo da inexistência de registro no órgão fazendário, da falta de escrituração das operações de saída e, ainda, da suspensão da escrituração das operações de entrada a partir de julho de 2001.

Nesse contexto, tenho que andou bem o v. acórdão recorrido no que, argumentando com a inconsistência dos livros exibidos pela recorrente, deu guarida ao procedimento seguido pela fiscalização. Veja-se:

“O contribuinte também menciona que muitas das notas fiscais de aquisições não foram analisadas pela fiscalização que teve à disposição toda a documentação fiscal e contábil (...). Pois bem, na cópia do Livro Registro de Apuração do IPI, às fls. 05/11, a contribuinte relaciona montantes de compra para industrialização em valores totalmente discrepantes tanto com a Apuração do Crédito Presumido informada na DCTF, às fl. 61, Linha 13, quanto no Livro Registro de Apuração do ICMS, às fls. 35/41. Na computação da base de cálculo do crédito presumido, a contribuinte apresentou valores que mais se aproximam daqueles constantes do Livro Registro de Apuração do ICMS. Em suma, aos livros fiscais apresentados não se pode

dar fé. Entretanto, se escrituração destes deve-se respaldar nas respectivas notas fiscais para que tenham valor probatório, optou o auditor fiscal por analisá-las deixando de lado os livros apresentados. Se nessa verificação vários documentos estiveram ausentes, caberia a contribuinte, então, no momento da manifestação de inconformidade apresentá-los.”

Nenhum vício, portanto, acomete o despacho decisório no que, ante as imperfeições constatadas nos livros fiscais da recorrente, condicionou o reconhecimento do crédito à exibição das notas fiscais que documentassem as aquisições dos insumos geradores do direito. A rigor, aliás, ainda que a escrituração estivesse revestida das formalidades exigíveis, nada impediria que o órgão de origem se debruçasse também sobre as notas fiscais, a fim de conferir a exatidão dos lançamentos que encontrasse no livro. Se, contudo, diante de irregularidades constatadas, como *in casu*, o contribuinte não reage exibindo os documentos que tenham dado suporte ao que consignou nos livros, aí sim nasce um motivo relevante a que o direito não seja reconhecido senão para aqueles lançamentos com correspondência documental.

Nesta situação – de aquisições sequer comprovadas por notas fiscais e em relação às quais mantenho a glosa – se encontra a pretensão ao creditamento por insumos que a recorrente alega terem sido comprados diretamente por suas filiais.

Isso posto, passemos à análise das aquisições cuja ocorrência está bem documentada nos autos, agora a fim de concluir sobre se qualificam-se ou não como insumos os respectivos bens, considerando o regime de apuração do crédito presumido disciplinado pela Lei no. 9.363/96, pelo qual optou a ora recorrente.

Início pela pretensão à apropriação do crédito presumido sobre aquisições de energia elétrica, óleo diesel e GLP. Sob o regime da Lei no. 9.363/96 – o v. acórdão recorrido já o disse bem – é inadmissível o creditamento sobre estas rubricas, o que só veio a se modificar com o advento da sistemática alternativa, instituída pela Lei no. 10.276/01. Colaciono abaixo os dispositivos legais pertinentes:

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 n^{os} 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, 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.”

Lei n° 10.276/01:

“Art. 1.º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) como ressarcimento relativo às

contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;”

Nesse sentido, inclusive, é pacífica a jurisprudência neste Órgão Administrativo de julgamento, tanto que, a respeito, vigora a Súmula no. 19, de observância obrigatória a teor do artigo 72, do Anexo II, do Regimento Interno, do seguinte teor:

“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.”

Daí porque não vislumbro motivo a justificar a reforma do julgado de Primeiro Grau, neste particular.

No capítulo seguinte de seu recurso voluntário, prossegue a recorrente deduzindo pretensão ao crédito presumido de IPI sobre o valor das transferências de insumos praticadas entre diferentes estabelecimentos seus. De pronto, consigno que as notas fiscais que documentam as remessas em questão somente vieram aos autos por ocasião da interposição do recurso voluntário, quando nenhuma razão aparentemente explica não terem sido produzidas já com a interposição da manifestação de inconformidade.

Já por este aspecto, por imposição do artigo 16, §4º do Decreto no. 70.235/72, seria o caso de se desprover a pretensão, precluso que está o direito à produção da prova.

Os obstáculos ao acolhimento do pleito, entretanto, não se encerram aí. É que, ao tratar do fato gerador do direito de crédito, a Lei no. 9.363/96 textualmente refere à “aquisição” de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para emprego no processo produtivo. É a “aquisição” dos insumos que proporciona ao industrial direito ao crédito presumido. E “aquisição” denota quaisquer espécies de negócios jurídicos aptos a produzir a transferência, de um sujeito de direito a outro, da propriedade sobre a coisa.

Este requisito que, a meu ver, subordina a apropriação do direito, claramente não se faz presente nos atos de mera transferência dos insumos entre unidades distintas da mesma pessoa jurídica. Tais ocorrências implicam movimentação geográfica do bem, sem importar, todavia, modificação de titulação jurídica.

Não é sem sentido que seja assim, diga-se de passagem. Estamos a falar do ressarcimento, via escrituração do IPI, do PIS e da COFINS incidentes nas etapas de circulação econômica que antecedem a produção e a exportação da mercadoria ao exterior. Estamos a falar, portanto, de tributos incidentes sobre a receita, cuja existência pressupõe a prática de um negócio jurídico oneroso, versando a transferência do insumo para o estabelecimento produtor.

Desde o advento da Lei no. 9.779/99, aliás, a apuração do crédito presumido do IPI é centralizada na matriz da pessoa jurídica (art. 15), a significar que, de então em diante, o produtor-exportador aproveitaria créditos presumidos sobre aquisições realizadas por quaisquer de seus estabelecimentos, ainda que o processo industrial ou a exportação sejam concluídas exclusivamente em um deles. O importante, aqui, é prevenir o aproveitamento do benefício em duplicidade quanto a um mesmo insumo, o que, a rigor, poderia resultar aqui caso as transferências entre os estabelecimentos fossem admitidas como geradoras do direito.

É verdade que, no passado, o Conselho de Contribuintes acolheu em algumas oportunidades pretensão análoga. Isso se deu, porém, enquanto a apuração descentralizada do crédito presumido ainda era legalmente possível e em ocasiões em que o Órgão pôde certificar que o aproveitamento não se daria duas vezes, isto é, no estabelecimento adquirente e no estabelecimento destinatário do insumo. Veja-se:

“IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. TRANSFERÊNCIAS.

O valor dos insumos adquiridos e posteriormente transferidos a outro estabelecimento da mesma empresa, o qual postula o ressarcimento, desde que não aproveitado por aquele que transfere, entra no calculo do benefício a que alude a Lei 9.363/96, uma vez comprovada sua utilização nos produtos exportados.

(...)

Como esclarecido pelo ilustre Relator, o estabelecimento que transferiu os insumos não exportava e o estabelecimento postulante do beneplácito fiscal efetivamente realizou as exportações, portanto, não dando margem à dúvida de que haveria aproveitamento duplo do valor daqueles no cômputo do benefício. Demais disso, controvérsia não há que, desde a edição da MP nº 1.484-27, de 22.11.96, o benefício sob discussão aplica-se a "empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais". Portanto, pouco importando qual estabelecimento que adquiriu os insumos. O importante é que a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, comprados por algum estabelecimento da empresa, tenham sido efetivamente empregados em produto industrializado pelo estabelecimento exportador, e que não tenha sido aproveitado no cálculo de outro benefício a gerar duplicidade (...)" (2º C.C., 1ª Câmara, processo nº 13971.000366/97-21, acórdão nº 201-76.160, j. em 19.06.2002)

“IPI — CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS — INSUMOS ADQUIRIDOS POR TRANSFERÊNCIA DE OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA EMPRESA.

No caso de apuração descentralizada do benefício, o estabelecimento produtor-exportador poderá incluir no cálculo do crédito presumido o valor dos insumos adquiridos por transferência de outro estabelecimento da mesma empresa". (2º

C.C., 2ª Câmara, processo nº 13877.000131/96-36, acórdão nº 202-14.833, j. em 10.06.2003)

No caso dos autos, de acordo com o relatório fiscal elaborado por ocasião da diligência, outra peculiaridade fragiliza os argumentos do recorrente. É que as transferências em questão são, todas elas, de minerais extraídos, pelo próprio estabelecimento remetente, de jazidas pertencentes à própria empresa. Daí porque, como sequer o estabelecimento de onde partem as transferências para a matriz *adquiriu* os respectivos insumos, não vejo, por mais este motivo, como reconhecer o direito de crédito.

Na sequência, notas fiscais trazidas aos autos documentam a aquisição, junto a terceiros, de “pedras de São Tomé” e de “ardósia”, às quais, não obstante, a fiscalização recusou o creditamento, no que foi acompanhada pelo v. acórdão recorrido. Sustentam a autoridade de origem e o Órgão de Primeiro Grau se tratar da compra de materiais já previamente submetidos a beneficiamento e simplesmente comercializados pela recorrente.

Concorrem para a conclusão não somente a descrição dos produtos conforme as respectivas notas fiscais, mas também os códigos CFOP nelas utilizado para identificar a espécie de operação envolvida (5.120 e 6.120, indicativas da inexistência de qualquer processo industrial subsequente). Como, diante destas evidências muito bem notadas pelas autoridades recorridas, a recorrente nada produziu em contrário, não vejo como solucionar a controvérsia senão admitindo se tratar, de fato, de atividade de mera revenda, sem aplicação de atividade industrial.

O pleito final do voluntário, enfim, respeita à atualização monetária (ou à remuneração) do crédito presumido reivindicado nos autos por meio da Taxa SELIC.

Recordo, nesse particular, que originalmente a pretensão fora formulada sob a forma de pedido de ressarcimento de saldos credores (em 28.01.2003), seguida, depois, de declaração de compensação por meio da qual a recorrente aplicou a totalidade do direito de que se diz titular na extinção de obrigações tributárias a seu cargo (em 19.03.2003). Em outras palavras, semanas depois de requerer o ressarcimento em pecúnia, a recorrente consumiu por inteiro seu suposto crédito em compensação realizada com valores devidos à Fazenda Nacional.

Sobre o tema, este Colegiado da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF decidiu recentemente, sob inspiração do acórdão prolatado pelo E. STJ no recurso especial no. 1.035.847, julgado sob o rito do artigo 543-C do CPC, que o postulante ao ressarcimento de créditos tributários têm direito à remuneração do principal a partir da data em que formaliza sua pretensão perante a administração tributária. Reporto-me ao voto-vencedor do Conselheiro Robson José Bayerl no acórdão no. 3403-01.569:

“(…), em minha opinião, o fundamento para o reconhecimento do direito à atualização monetária não reside especificamente no óbice ao aproveitamento do crédito, caracterizado pela oposição de ato estatal ou vedação à sua utilização, mas sim no indesejado enriquecimento sem causa por parte do Estado, quando ocorrente tais hipóteses, como restou demarcado no voto condutor do REsp 1.035.847/RS, citado no REsp 993.164/MG, cujo excerto transcrevo:

‘Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo

legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco.’

Em meu sentir, a oposição de ato estatal ou vedação à percepção do direito creditório pode se concretizar tanto de forma comissiva, pela expedição de ato administrativo que restrinja o direito, como de forma omissiva, pela inércia em examinar o pleito formulado em prazo razoável.

(...)

Não se está aqui a defender o direito à correção monetária de créditos escriturais registrados extemporaneamente, mas, na esteira do raciocínio engendrado pelo STJ, a necessária atualização monetária do crédito requerido e garantido por lei a partir do protocolo do pedido junto à RFB, quando então passaria a Administração Tributária a incorrer em mora perante o contribuinte.

Mais uma vez, o obstáculo à fruição de um direito assegurado pela lei pode se verificar tanto por um “fazer o que não é devido” (comissão), como um “não fazer o que é devido” (omissão), de modo que qualquer destes comportamentos, adotados a partir do protocolo do pedido, enseja o direito à atualização monetária.

Importante acentuar que o caso concreto examinado no REsp 1.035.847/RS, paradigma do recurso repetitivo (art. 543-C do Código de Processo Civil), envolvia ressarcimento de saldo credor de IPI, requerido com lastro no art. 11 da Lei nº 9.779/99.

Demais disso, aquela corte judicial deferiu a correção monetária desde a data de apuração do saldo até a sua utilização, do que se depreende que, com maior razão, deverá ser admitido para aquelas hipóteses em que o reajuste do valor tenha como dies a quo a formulação do pedido.

Em conclusão, deve ser admitida a atualização do valor a ser ressarcido pela taxa selic, não porém a partir da apuração, pois até então a Fazenda Nacional não estaria em mora, por assim dizer, mas sim, como marco inicial, o protocolo do pedido administrativo, podendo, daí, configurar o obstáculo no reconhecimento do direito, seja pela oposição de ato estatal, seja pela inação em prontamente examinar o pleito, até a data da utilização por compensação ou, no caso de ressarcimento em espécie, até a sua efetivação.”

Partilhando das conclusões acima, aplico-as à hipótese em análise para assegurar à recorrente o direito ao acréscimo da Taxa SELIC sobre o crédito que lhe foi reconhecido nestes autos, contada a aplicação do índice da data de protocolo do pedido (28.01.2003) até a data em que extinto o direito em virtude de compensação (19.03.2003).

Isto posto, voto pelo provimento parcial do recurso para reconhecer à recorrente, exclusivamente, o direito à remuneração dos créditos que lhe foram reconhecidos nas instâncias anteriores, observados os limites temporais traçados acima.

(assinado digitalmente)

Marcos Tranchesi Ortiz