



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

Processo n° 13671.000022/2003-70
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3403-003.016 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de maio de 2014
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Embargante SBL INDÚSTRIAS E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

As aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas integram o cálculo do crédito presumido de IPI da Lei nº 9.363/96, a teor da Súmula 494 do STJ.

CRÉDITO DE IMPOSTO INCIDENTE SOBRE INSUMOS NÃO INCORPORADO AO PRODUTO FINAL. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO.

Não é assegurado o aproveitamento de crédito de IPI de insumos entrados no estabelecimento industrial ou equiparado, destinados à industrialização de produtos tributados pelo imposto, incluídos os isentos e os sujeitos à alíquota zero, que não sejam vinculados diretamente ao produto final.

APROVEITAMENTO DE INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO NA DETERMINAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO.

É assegurada a inclusão na base de cálculo para determinação do direito ao crédito presumido dos valores dos insumos adquiridos de pessoa física, desde que sejam vinculados diretamente ao produto final.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, Por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito do contribuinte apurar o crédito presumido em relação às aquisições de carvão junto a pessoas físicas.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Domingos de Sá Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Domingos de Sá Filho, Alexandre Kern, Rosaldo Trevisan, Luiz Felipe Sawaya Batista e Ivan Alegretti.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI relativo ao 2º trimestre de 2001.

A irresignação trazida nestes autos se refere à exclusão do cálculo do benefício de que tratam a Lei nº 9.363/96 de itens que não se revestem a condição de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem em consonância com a legislação do IPI. Foram excluídos também do cálculo as aquisições de carvão vegetal adquiridos de pessoas físicas, bem como, valores incluídos no cálculo cuja nota fiscal deixou de ser apresentadas, as notas fiscais de entrada emitidas, quando já estia o documento fiscal emitido pelo fornecedor e de notas fiscais consideradas inidôneas pelo Fisco estadual.

Negou-se, também, a atualização por meio da Taxa Selic por falta de previsão legal, e, outros itens incluídos no cálculo por ausência de prova concreta.

Consta dos autos que a Recorrente apresentou pedido de ressarcimento de créditos do IPI e declaração de compensação. A empresa foi submetida a procedimento fiscal com o objetivo de constatar a procedência dos créditos pleiteados, sendo que, o resultado da ação fiscal reconheceu:

- a) A procedência de parte do crédito presumido do IPI apurado no 1º trimestre/2001;*
- b) O crédito teria sido integralmente utilizado, conforme planilha elaborada pela Fiscalização e acostadas aos autos, para compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno em períodos de apuração subseqüentes, conforme determinado pelo artigo 4º da Portaria MF número 38, de 27 de fevereiro de 1997;*
- c) Glosas, exclusões da base de cálculo de insumos que não se enquadram nos conceitos de matérias-prima, produtos intermediários, materiais de embalagem, energia elétrica e combustível;*
- d) Exclusão da base de cálculo de aquisições efetuadas de não contribuintes do PIS/PASEP e COFINS (pessoas físicas);*

e) Exclusão da base de cálculo de aquisições cujas notas fiscais deixaram de ser apresentadas e aquelas consideradas inidôneas, e, notas fiscais de entrada emitidas pela Interessada, quando constatado o documento emitido pelo fornecedor; excluídos do cálculo os documentos fiscal considerado inidôneo pelo Fisco estadual.

Alega que não procede a acusação de que todo o crédito presumido de IPI teria sido glosado sob o fundamento de que os referidos créditos teriam sido aproveitados em compensação com o IPI devido em períodos subseqüentes, além das exclusões dos valores referentes aos materiais, por entender que nenhum destes tem contato físico ou exercem uma ação direta sobre o produto em fabricação (ferro gusa), razão nenhuma assiste o Fisco, pois tratam de materiais necessários ao processo de produção, assim sendo, constituem matéria-prima, que os documentos trazidos à colação confirmam que a empresa jamais aproveitou o crédito em período subseqüente.

Aduz a recorrente que a glosa de gastos como energia elétrica, óleo diesel, oxigênio e outros matéria não pode prevalecer, devem, sim, ser incluídos no cálculo da determinação do percentual, pois independem de contato direto, são considerados produtos intermediários, posto que se trate de componente diretamente ligado ao processo industrial, no mesmo rol os materiais excluídos como: energia elétrica, óleo diesel, oxigênio, tampa, bocais de escória, ventaneiras, ferros, aços, tubos, chapas, caxetas, brita, concreto refratário, lingoteiras, peneiras.

A Interessada combate uma a uma às exclusões e faz breve relato do emprego de cada um dos itens excluídos. Sustenta em razões recursais o risco do julgamento dos pedidos de ressarcimento antes do julgamento da Impugnação ao auto de infração concretizado nos autos do processo administrativo nº 10665.000677/2006-81, por tratar das mesmas partes, o mesmo assunto e em razão de englobar o mesmo período de apuração (2º trimestre de 2001) que vier decisões conflitantes.

Alega a possibilidade do risco de vier decisões conflitantes, motivo pelo qual pede que seja declarada nula a decisão da DRJ.

Sustenta também que os documentos que demonstram o desacerto da fiscalização encontram acostada a impugnação do auto de infração nos autos nº 10665.000677/2006-81, o que justificaria o julgamento em conjunto com a Manifestação de Inconformidade. Insiste pela atualização monetária pela Taxa de Juros Selic, traz à colação diversa julgados do CARF, inclusive da Câmara Superior, a possibilidade de atualização.

Discorda às completas da exclusão do cálculo da energia elétrica, óleo diesel e oxigênio, conseqüentemente, que há equivocam pelo Fisco quanto à interpretação da orientação do Parecer Normativo CST nº 65/1979.

Descreve sucintamente o emprego dos materiais: Os bocais de escórias são utilizados dentro do alto-forno, terminando sendo misturado à massa em fusão tornando desse modo matéria-prima essencial a produção do ferro gusa; Ventaneiras – são ferramentas utilizadas para furar o alto-forno, procedimento necessário ao escoamento do ferro gusa, considerado produtos intermediários; Tubos – por seu turno são utilizados escoamento e vasamento do ferro gusa, consumido imediatamente em contato com o produto em alto grau de temperatura; Chapas – são utilizadas na manutenção das vias de escoamento do ferro, essas é

substituída grande frequência; Graxetas – utilizadas no interior das bombas, e, tem a função de evitar o aumento do líquido no interior delas, cuja vida útil é no máximo de seis meses; Lingoteiras, são formas utilizadas para dar forma de lingote ao ferro gusa, também desgastam diariamente em razão do contato do ferro gusa em alta temperatura; Cascalho (brito) é produto utilizado no interior do forno, fazendo com que se misture ao produto final.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator.

Cuida de recurso tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

Improcede parcialmente o que articulado pela Recorrente por várias razões, a primeira delas é em relação à exclusão da base de cálculo de valores de aquisições de insumos consumidos no processo produtivo, mas que não integram o produto final, para determinação do valor do Crédito Presumido de IPI.

O benefício pleiteado é do crédito presumido do IPI como ressarcimento das contribuições para os Programas de Integração Social e da Seguridade Social – COFINS. O IPI crédito presumido como ressarcimento deve atender as normas contidas na Lei n. 9.363/96, que regula, exclusivamente, o incentivo aos exportadores de produtos manufaturados.

Neste contexto impõe-se o exame do disposto no art. 4º da Lei 9.363, que instituiu o referido incentivo.

“Art. 4º Para os efeitos desta medida provisória, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista, quanto ao valor dos insumos, o constante da respectiva nota fiscal de venda ao exportador.”

Parágrafo único. Utilizar-se-á subsidiariamente a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento dos conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”

Para melhor análise, pede-se licença para transcrever o art. 1º da Lei n. 9.363/1996:

“Art. 1º Fica instituído, a favor do produtor exportador de mercadorias nacionais, crédito fiscal, mediante ressarcimento em moeda corrente, destinado a compensar o custo representado pelas contribuições sociais 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, que incidirem sobre o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos no mercado interno pelo exportador para utilização no processo produtivo.”

Os valores desconsiderados referem às aquisições de peças cujo desgaste e o consumo se dá com o tempo de utilização do equipamento e, outros são utilizados na manutenção dos equipamentos.

Desnecessário grande esforço para concluir no mesmo sentido da autoridade julgadora de piso em relação aos materiais que a Recorrente insiste em afirmar tratar-se de produtos intermediários, com pequena exceção, que deseja ver incluído no cálculo do crédito presumido do IPI, basta, para tanto, uma rápida leitura da manifestação de inconformidade e do próprio recurso voluntário, para ter certeza que não assiste razão a recorrente.

Trata-se de aquisições de peças de reposição, algumas delas são parte integrante do alto-forno de fundição do gusa e, outras são ferramentas consumidas durante a manipulação da fabricação do ferro gusa, que sofrem processo de desgaste em decorrência da alta temperatura do produto e do próprio forno.

Tenho quanto à timpa, bocais de escória (ambos usados no interior do alto-forno), ventaneiras utilizadas para injetar oxigênio no interior forno, peneiras, graxetas, bem como, os tubos, as chapas (usadas na manutenção das vias de escoamento do ferro gusa), revelam tratar de peças de reposição e alguns pertencerem ao ativo fixo. As chapas, segundo relato da Recorrente, são utilizadas como meio de locomoção, o fato de apresentarem desgaste rápido não as qualificam a condição de produtos intermediários ou matéria-prima, pois parece para mim que não exercem qualquer efeito diretamente sobre o produto em fabricação.

Não se integram ao produto e tampouco são consumidos diretamente no processo industrial. Como se vê essas partes não guarda qualquer vínculo com o produto fabricado, deixando, assim, de serem consideradas insumos básicos para produção do gusa.

Portanto, trata-se de aquisições de materiais que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem, não fazem parte da base de cálculo para determinar o crédito presumido de IPI.

Como se sabe os insumos utilizados na elaboração do produto final que não esteja vinculado diretamente ao produto, não gera o direito de compor a base de cálculo, assim sendo, o indeferimento do aproveitamento dá-se em conformidade com que preconiza a legislação. Desse modo a r. decisão de piso não merece qualquer reparo, devendo, portanto, ser mantida na íntegra pelos seus próprios fundamentos.

Diferentemente dos itens acima mencionados há outros na relação de exclusão que podem ser considerados como produto intermediário.

Com essas considerações deixo de acolher o argumento trazido em combate o afirmado pela decisão.

Em relação à exclusão dos valores relativos às aquisições de carvão vegetal de pessoa física.

. O IPI crédito presumido como ressarcimento de PIS e COFINS é incentivo aos exportadores de produtos manufaturados, de que trata a Lei n. 9.363/96.

A lei em comento foi editada para que permitisse ao Governo promover política de incentivos as exportações, usando como instrumento esse tipo de incentivo para alavancar as exportações, amenizando os gravames tributários dos exportadores. A política de incentivo se revela benéfica ao incremento de divisa e ao mesmo tempo busca afastar a imagem de que o Brasil é um grande exportador de tributo, fator em que muitas das vezes deixam os preços dos produtos brasileiros longe de serem competitivos no mercado mundial.

Assim sendo, ao mesmo tempo em que o incentivo serve para atenuar e reduzir a carga fiscal, também confirma ser instrumento hábil e necessário ao balanço de pagamento.

Neste contexto impõe-se o exame do disposto no art. 4º da Lei 9.363, que instituiu o referido incentivo.

“Art. 4º Para os efeitos desta medida provisória, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista, quanto ao valor dos insumos, o constante da respectiva nota fiscal de venda ao exportador. ”

Parágrafo único. Utilizar-se-á subsidiariamente a legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento dos conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”

Como se extrai da simples leitura, o legislador ordinário ao tratar da composição da base cálculo deixou de mencionar quais os itens que iriam compor, remetendo à aplicação das normas contidas no art. 1º da mencionada Lei.

Para melhor análise, pede-se licença para transcrever o art. 1º da Lei n. 9.363/1996:

“Art. 1º Fica instituído, a favor do produtor exportador de mercadorias nacionais, crédito fiscal, mediante ressarcimento em moeda corrente, destinado a compensar o custo representado pelas contribuições sociais 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, que incidirem sobre o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos no mercado interno pelo exportador para utilização no processo produtivo.”

A exigência contida no art. 1º em relação às variáveis que devem compor a base de cálculo é de que tenha incidido as contribuições sociais quando da aquisição dos insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens), adquiridos no mercado interno e utilizado no processo produtivo.

Também é certo que essa mesma legislação outorgou poderes ao Ministro de Estado da Fazenda, que por meio de ato normativo pode estabelecer condições ao direito do Crédito Presumido de IPI.

Em conformidade com que essa atribuição, editou-se a Portaria MF n. 38, de 27 de fevereiro de 1997, que da simples leitura, conclui-se, que ela também deixou de tratar de exclusão do valor de insumos da base de cálculo do crédito presumido ou permitir deduções da receita operacional em relação ao produto produzido.

A verdade, o crédito presumido de IPI, por ser presumido, independe do valor que efetivamente tenha sido recolhido a título daquelas contribuições sobre as diversas fases de elaboração do produto.

Após longas discussões, a CSRF concluiu que os insumos adquiridos de pessoa física e cooperativa, podem compor a base de cálculo do Crédito Presumido de IPI, assunto que encontra pacificado por meio do acórdão proferido no processo 10675.001119/97-16, Recurso número 201-110658.

O acórdão que me refiro restou assim ementado:

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES.

O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção “jûris et de jure”, não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez.

Além do que, esse assunto encontra pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ, relativamente à inclusão das aquisições de pessoas físicas e cooperativas no cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363/96, aplica-se a Súmula 494 do STJ:

"O benefício fiscal do ressarcimento do crédito presumido do IPI relativo às exportações incide mesmo quando as matérias-primas ou os insumos sejam adquiridos de pessoa física ou jurídica não contribuinte do PIS/PASEP."

Nesse passo, admitido haver votado em outra oportunidade, em sentido oposto, examinando melhor a doutrina, julgados da CSRF e agora o STJ, me curvo diante das razões que justificaram a inclusão das aquisições de pessoas físicas e cooperativas no cálculo do crédito presumido de IPI.

Por tratar-se de entendimento que prevaleceu na CSRF, cuja função é de uniformizar a jurisprudência neste Conselho de Contribuintes, rendo-me ao entendimento ali reinante, para fixar o meu posicionamento de que os insumos adquiridos de não contribuinte do

PIS e da COFINS podem compor a base de cálculo crédito presumido de que trata a Lei n. 9.363/96.

Em relação às diferenças encontradas pela fiscalização, entre os valores das Notas Fiscais emitidas pelos Produtores e as Notas Fiscais de entrada de carvão vegetal pela Recorrente, os argumentos articulados se revelam totalmente improcedente.

Não há dúvida de que a nota fiscal deve refletir o valor real da transação, entretanto, a relação de fornecedores de carvão trazida à baila nestes autos dá notícia de que trata de aquisições de produtos de pessoas jurídicas, vez que consta o CNPJ das empresas fornecedoras.

Além do que, as planilhas confeccionadas pela Recorrente demonstram de modo claro o valor constante da nota fiscal emitida pelo fornecedor e o valor da nota fiscal de entrada emitida pela Recorrente, sendo que o documento emitido pela interessada se revela superior ao valor da nota do fornecedor, inexistindo justificativa capaz de convencer o Julgador da conduta acertada que levou a alterar o valor do documento fiscal além daquele consignado pelo vendedor da matéria prima.

A obrigação de emissão de nota fiscal decorre da entrada, real ou simbólica, de produtos no estabelecimento, no entanto, entendo ser necessária quando os produtos são remetidos por aquelas pessoas (particulares e empresas) não obrigadas à emissão de documentos fiscais, bem como, quando tratar-se de produtos importados diretamente do exterior e aqueles adquiridos em licitação promovida pelo Poder Público, mais o valor a ser consignados deve respeitar o negócio realizado, refletindo a realidade da transação.

Além dos casos acima mencionados, há tantos outros necessários a emissão do documento fiscal, entretanto, não se aplica a controvérsia deste caderno, por este motivo impõe-se ao contribuinte o cuidado e zelo de justificar o motivo pelo qual teria emitido a nota fiscal com valor superior ao consignado no documento do fornecedor pessoa jurídica comerciante dos produtos adquiridos pela interessada.

Assim, a simples alegação de que os documentos foram emitidos para representar a entrada real dos produtos, desacompanhada de uma justificativa plausível, não merece prosperar, assim como, quantidade maior do que o mencionado na nota fiscal de remessa, bonificação decorrente da qualidade do produto, etc.

A emissão de documento fiscal com valor a maior do que o contido na nota fiscal do fornecedor, sem justificativa, impõe a glosa da diferença a maior, conseqüentemente, a exclusão dessa parcela do cálculo do crédito presumido de IPI.

Também não merece prosperar os argumentos em relação à exclusão dos valores relativos às notas fiscais de aquisições de carvão vegetal não apresentado a Fiscalização.

Cabe ao contribuinte comprovar que os lançamentos efetuados nos livros próprios, entrada e saída de produtos, expressem a verdade real, daí a imposição contida no artigo 190 do RIPI, vejamos:

“Art. 190 – Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade”.

Portanto, trata-se de uma obrigação do contribuinte em manter sob a sua guarda os documentos que serviram de assentamento nos livros fiscais, pelo prazo que a lei estipular, em ordem e bom estado de conservação.

Portanto, a pálida alegação de que tais documentos não estavam sob a guarda da interessada não prevalece. Cabe ao Contribuinte diligenciar e demonstrar a Autoridade Fiscalizadora que de fato os documentos encontravam sob a sua guarda ou de outra autoridade fiscal, deixando de desincumbir dessa prova, o seu argumento encontra desnudo de força capaz de afastar a exclusão dos valores dos insumos lançados no livro de entrada de mercadorias da do cálculo de crédito presumido de IPI.

Da exclusão dos valores relativos às notas fiscais de insumos não registradas no Livro de Registro de Mercadorias.

Restou claro que o contribuinte não exibiu os documentos, ao contrário de que afirma, os dados foram levantados a partir da relação por ele fornecida, assim sendo, a fiscalização não verificou as notas fiscais.

A legislação permite o aproveitamento do crédito, mesmo não estando escriturado no livro próprio, desde que comprovadamente legítimos e sustentados por documentação idônea.

Para tanto, impõe que o contribuinte demonstre até a impugnação ou a manifestação de inconformidade, a legitimidade de lançar nos livros fiscais os créditos decorrentes das aquisições dos produtos, o que não restou demonstrado, cabia, portanto, a recorrente se desincumbir dessa prova, deixando de comprovar os créditos que teria direito por meio do documento fiscal, impõe a sua exclusão da base de cálculo da apuração do crédito de presumido de IPI.

Em relação à exclusão das notas fiscais consideradas inidôneas pelo Fisco Mineiro.

Trata-se de prova emprestada de procedimento fiscal estadual que concluiu serem os documentos inidôneos. Se o Fisco Mineiro certificou da idoneidade dos documentos fiscais em regular procedimento de verificação é certo que se trata de documentos inidôneos, macula o direito do crédito, cabe ao Interessado provar o contrário, o que não restou afastado pela Recorrente.

Do exame dos autos não vislumbrei qualquer documento que pudesse contrariar a decisão fisco de ter excluído da base de cálculo do crédito presumido de IPI os valores referente aos documentos fiscais considerados inidôneos.

Já manifestei anteriormente no sentido de que a legislação assegura o direito do crédito desde que comprovadamente legítimos e sustentados por documentação idônea, que lhe confere tal condição. O que não pode é afastar essa macula com base na simples alegação de que a contribuinte não participou dessa farsa prejudicial ao fisco e tampouco sabia de que os documentos fornecidos pelo fornecedor tratavam de documento inidôneo.

O afastamento dessas macula poderia ter sido realizada por meio de documento que comprovasse o pagamento da obrigação decorrente da aquisição dos bens, assim como o ingresso destes no estabelecimento.

Portanto, a negativa ao crédito decorre da ausência de idoneidade da documentação, essa decisão não implica em ofensa ao princípio da não-cumulatividade, pois o contribuinte faz jus ao crédito de IPI, desde que comprovado por meio de documento hábil e idôneo.

Tenho que o julgamento do processo referente ao auto de infração em nada modifica o julgamento proferido neste caderno, em razão de que aqui é tratado o crédito que se pretende utilizar.

Portanto, não há que se falar em contradição na motivação da decisão recorrida, assim como, do Despacho Decisório, porquanto se pronunciou sobre o tema proposto.

Diante do exposto, conheço do recurso e dou provimento parcial para assegurar o direito de inclusão no cálculo da determinação do crédito presumido do IPI aquisições de carvão de pessoas físicas e cooperativas.

É como voto.

Domingos de Sá Filho