



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

Processo nº 13896.004118/2002-91
Recurso nº 518.100 Voluntário
Acórdão nº **3403-00.600 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria IPI
Recorrente QUATRO MARCOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

A aquisição de produtos e insumos de pessoas físicas não faz parte da base de cálculo para o crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/96. A aquisições de insumos não tributados pelo PIS e COFINS integram a base de cálculo para crédito presumido de IPI, por falta de previsão legal.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. IMPOSSIBILIDADE DE CRÉDITO. APLICAÇÃO DA SÚMULA Nº 19 DO CARF.

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. AQUISIÇÕES DE INSUMOS SEM A COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

A aquisição de insumos sem a devida comprovação do respectivo pagamento não integra a base de cálculo para o crédito presumido de IPI.

Recurso Voluntário Negado

Direito Creditório Não Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em negar provimento ao recurso da seguinte forma: I) pelo voto de qualidade, quanto ao direito de apurar crédito presumido de IPI em relação às aquisições de pessoas físicas e quanto à correção do ressarcimento pela taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Domingos de Sá Filho, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz; II) por unanimidade de votos, quanto às demais questões.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Winderley Moraes Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos presumidos do Imposto de Produtos Industrializados - IPI, apurados no 2º trimestre de 2001.

O pedido de ressarcimento foi totalmente indeferido. As glosas foram realizadas em razão dos seguintes motivos:

- a) aquisições diretamente de pessoas físicas;
- b) gastos com combustíveis e energia elétrica;
- c) aquisições de pessoas jurídicas inexistentes;
- d) entradas de mercadorias e produtos cujo pagamento aos fornecedores não foram comprovadas.

Inconformada, a empresa impugnou a decisão, que foi mantida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento. A ementa do Acórdão da DRJ foi a seguinte:

*“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS -IPI*

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

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. PESSOA FÍSICA.

Assinado digitalmente em 11/11/2010 por ANTONIO CARLOS ATULIM, 11/11/2010 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

RA

Autenticado digitalmente em 11/11/2010 por WINDERLEY MORAIS PEREIRA

Emitido em 21/01/2011 pelo Ministério da Fazenda

Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido do IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. ENERGIA ELÉTRICA.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. A energia elétrica e os combustíveis, utilizados como força motriz não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

CUSTOS. PAGAMENTOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA.

Devem ser glosados os custos cujos pagamentos não são comprovados com documentos hábeis e idôneos por contribuinte optante pelo lucro real regularmente intimado.

Consideram-se comprovados como custos dedutíveis na apuração do lucro real aqueles cujos pagamentos foram feitos aos fornecedores das mercadorias constantes nas notas fiscais de entrada e em data e valor coincidentes.

PERÍCIA PRESCINDÍVEL. DESCABIMENTO.

Perícia e diligência prescindíveis na apreciação da lide devem ser indeferidas pelo órgão julgador de primeira instância administrativa.

FATOS E ATOS. REGISTRO CONTÁBIL. ÔNUS DA PROVA.

É do contribuinte o ônus de provar, com documentos hábeis e idôneos, os fatos e atos registrados em sua contabilidade.

Solicitação Indeferida.”

Cientificada da decisão da DRJ, a empresa apresentou recurso voluntário, requerendo a reforma da decisão, alegando em síntese:

- a) As glosas realizadas sobre aquisições de pessoas jurídicas, não considerou a sua contabilidade. A fiscalização somente atuou na parte referente à comprovação dos pagamentos, ignorando os assentamentos contábeis que comprovariam as aquisições realizadas;

- b) A Fiscalização não poderia proceder a glosa das aquisições somente com o argumento da ausência do pagamento, sendo necessária a comprovação que os produtos adquiridos não foram utilizados no processo produtivo;
- c) O Código Civil permite a quitação de dívidas em diversas modalidades e todos os pagamentos foram efetuados a terceiros autorizados, ou ratificados pelo credor, expressamente ou tacitamente. Caberia ao fisco a verificação junto aos credores, senão persistiria a presunção de quitação em favor da empresa nas formas que foram apresentadas e efetivamente contabilizadas;
- d) A base de cálculo do crédito presumido de IPI é determinada mediante a aplicação sobre o valor total das aquisições de combustíveis, energia elétrica e aqueles adquiridos de pessoas físicas, pois a restrição prevista na IN SRF nº 23/97, já estão superadas no ordenamento jurídico;

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Moraes Pereira, Relator.

O recurso é voluntário e tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo, por isto, ser conhecido.

A análise das glosas por falta de comprovação dos pagamentos das aquisições de pessoas jurídicas, merece uma abordagem objetiva em relação às provas constantes dos autos. O trabalho da fiscalização foi exaustivo e trouxe provas claras que demonstram a falta de comprovação de diversas aquisições de insumos, constantes da base de cálculo do crédito presumido.

A Recorrente argumenta em seu socorro a possibilidade da quitação das aquisições de seus fornecedores de diversas formas, previstas no código civil. A legislação não determina a forma do pagamento dos insumos para fruição dos créditos, tampouco veda qualquer tipo de operação de pagamento. Neste aspecto, apesar da operação normal ser o pagamento direto ao fornecedor, nada obsta a existência de modalidade diversa de quitação das obrigações com as empresas fornecedoras.

Entretanto, não é este o ponto aqui a ser analisado. O fundamento para a glosa das aquisições das pessoas jurídicas, constantes do despacho decisório de não

homologação é a ausência total de qualquer prova, por qualquer meio, do pagamento das aquisições de insumos objeto de glosa.

É condição sine qua non para cálculo do crédito presumido, a comprovação dos pagamentos dos insumos adquiridos, com o respectivo desembolso financeiro. Não existindo a comprovação do desembolso financeiro, não pode ser aceita as aquisições apresentadas para fruição do crédito.

Neste diapasão caminhou a fiscalização, antes de concluir pela efetiva glosa das aquisições de pessoas jurídicas, intimando e reintamando a Recorrente a comprovar os pagamentos realizados aos seus maiores fornecedores. Entretanto, não foi apresentado documento contábil ou fiscal que comprovasse a quitação das aquisições destes fornecedores.

Não logrando êxito nas intimações feitas a Recorrente, a fiscalização, de forma diligente, intimou os maiores fornecedores de insumos, a apresentar a comprovação das vendas realizadas a Recorrente, que justificariam os créditos objeto do pedido de ressarcimento.

Após a análise dos relatórios dos fornecedores, apresentados em resposta as intimações, concluiu a fiscalização, estarem comprovadas parcialmente as aquisições realizadas pela Recorrente. A planilha apresentada às fls. 824 demonstra o trabalho realizado na auditoria e as operações não confirmadas pelos fornecedores.

Considerando a comprovação parcial das aquisições, a unidade preparadora fez os cálculos do pedido de ressarcimento, chegando à conclusão da improcedência total dos créditos alegados.

A empresa em sede de impugnação não questionou em nenhum momento os valores levantados pela fiscalização junto aos fornecedores, limitou-se a argumentar que o direito civil lhe permite diversas modalidades de quitação de dívidas. Realmente, não há que se discutir que diversas possibilidades existem para comprovação de pagamentos. Entretanto, no caso em tela, não foi apresentado nenhuma prova da quitação das aquisições junto aos fornecedores.

Portanto, inexistindo a comprovação do pagamento, entendo estar correta a posição adotada no despacho decisório combatido.

Quanto ao questionamento em relação às glosas das aquisições de pessoas físicas. Também nesta matéria não assiste razão a Recorrente. A premissa utilizada no despacho decisório considerou que as aquisições de matérias-primas adquiridas de não contribuintes, não podem ser utilizadas para cálculo dos créditos presumidos do IPI. Para analisar melhor a questão transcrevo o artigo 1º da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

“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 nºs 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.”

O artigo 1º da Lei 9.363/96 determina que o crédito presumido do IPI tem o condão de ressarcir as empresas produtoras e exportadoras, do PIS e da Cofins incidente sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo. Apesar de tratarmos de ressarcimento do IPI, a norma visa restituir os valores pagos de PIS e Cofins, nos insumos utilizados pelas empresas exportadoras.

Para que tenha plena eficácia é necessário entender o objetivo finalístico da norma. No caso em tela, seria restituir os valores de PIS e Cofins. Para atingir tal fim, o legislador entre diversos caminhos, escolheu aplicar um percentual sobre as aquisições dos insumos a serem utilizadas na produção.

No corpo da própria lei do crédito presumido, consta a obrigatoriedade de se aplicar as normas de regência do PIS e da Cofins para a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Conforme pode ser visto no art 3º, da Lei nº 9.363/95, transcrito abaixo.

“Art. 3º Para os efeitos desta Lei, 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 o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador”

Portanto, ao tratarmos dos procedimentos para apuração do crédito presumido é necessário que se obedeça as normas de regência do PIS e da Cofins. No caso em tela que paira dúvida sobre a possibilidade ou não da utilização destas aquisições de pessoas físicas, basta, para o deslinde da questão, buscar a posição da norma relativa ao PIS e a Cofins. Neste caso, a determinação legal é que o PIS e a Cofins são devidos pelas pessoas jurídicas não atingindo as pessoas físicas, portanto, não sendo contribuinte do PIS e da Cofins, tal tributo não é recolhido pelas pessoas físicas.

Seguindo o raciocínio, a idéia finalística da norma e restituir o PIS e a Cofins sobre as aquisições de insumo. Se não existe o PIS e a Cofins nos insumos adquiridos, não se pode restituir o que não existe.

Aquelas aquisições onde o PIS e a Cofins não se faz presente, não podem ser objeto de pedido de ressarcimento. Se assim fosse, o estado estaria devolvendo valores que não foram recolhidos aos cofres públicos e, portanto não estaríamos diante de uma restituição e sim

de um repasse de valores, afrontando sobremaneira a Lei nº 9.363/96 onde o crédito presumido do IPI, trata-se de uma restituição, ou seja, devolução do PIS e da COFINS.

As aquisições de pessoas físicas, objeto da lide deste processo, não figuram no pólo passivo da obrigação tributária de pagamento do PIS e da COFINS. Portanto, as aquisições feitas destas pessoas não podem ser utilizadas para cálculo do crédito presumido do IPI.

Finalmente, quanto a alegação que as aquisições de energia elétrica e combustíveis estariam incluídos na base de cálculo do crédito presumido de IPI é necessário analisar as exigências legais para utilização de insumos no crédito presumido. Inicialmente, procederemos a verificação das determinações do parágrafo único, do artigo 3º, da Lei nº 9.363/96.

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

O texto legal determina que o conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem a ser utilizado na sistemática do crédito presumido do IPI, deverá seguir a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados. A legislação do IPI trata diretamente do conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem no seu Regulamento, matéria já consolidada e de conhecimento geral, portanto, para a análise que se faz presente, utilizaremos os conceitos previstos na legislação do IPI, conforme definido no Regulamento, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002. O artigo 164, do citado regulamento, apresenta as situações que possibilitam a utilização de crédito para cálculo do imposto.

“Art. 164. 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 MP, PI e ME , 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;

II - do imposto relativo a MP, PI e ME , quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente;

III - do imposto relativo a MP, PI e ME , recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;

IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;

V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;

VII - do imposto relativo a bens de produção recebidos por comerciantes equiparados a industrial;

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;

IX - do imposto pago sobre produtos adquiridos com imunidade, isenção ou suspensão quando descumprida a condição, em operação que dê direito ao crédito; e

X - do imposto destacado nas notas fiscais relativas a entregas ou transferências simbólicas do produto, permitidas neste Regulamento.

Parágrafo único. Nas remessas de produtos para armazém-geral e depósito fechado, o direito ao crédito do imposto, quando admitido, é do estabelecimento depositante.”

Observando-se o inciso I, do artigo 164, concluímos que as matérias-primas, os produtos intermediários e o material de embalagem serão considerados para cálculo de crédito quando forem incorporados ao novo produto. A exceção é feita, no próprio inciso, para aqueles produtos que apesar de não se incorporarem ao novo produto, são consumidos na sua industrialização.

Portanto, para que as aquisições de energia elétrica e combustíveis sejam considerados como produtos intermediários seria necessário que corresse o contato físico direto com o produto final o que não ocorre, sendo, portanto estes produtos não estão incluídos na base de cálculo utilizada para aferição do crédito presumido do IPI. Este entendimento já foi explicitado por meio da emissão da Súmula CARF nº 19, publicada no DOU de 22/12/2009.

“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.”

Com a edição da Súmula nº 19, não resta dúvida. As aquisições de energia elétrica e combustíveis não são considerados no cálculo do crédito presumido.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

Winderley Moraes Pereira