



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

Processo nº 13961.000017/2002-11
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-002.374 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2015
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente CALÇADOS DANI LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/10/2001 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

Apenas a aquisição de matéria prima, produtos intermediários e material de embalagem integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI previsto na Lei nº 9.363/96. Energia elétrica o beneficiamento dos insumos, efetuado por terceiros, não se enquadram nesses conceitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da relatora.

[assinado digitalmente]
Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

[assinado digitalmente]
Andréa Medrado Darzé - Relatora.

Participaram, ainda, da sessão de julgamento os conselheiros José Luiz Feistauer de Oliveira, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz, Maria do Socorro Ferreira Aguiar e Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da DRJ em Ribeirão Preto que julgou improcedente a impugnação apresentada, por entender que não se inclui, no cálculo do crédito presumido de IPI prescrito na Lei nº 9.363/96, os gastos com

energia elétrica, tampouco o valor referente ao beneficiamento dos insumos, efetuado por terceiros.

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados com riqueza de detalhes, adoto o relatório da decisão recorrida, transcrevendo-o abaixo na íntegra:

Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal em Florianópolis (fls.164/165), que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de IPI e homologou as compensações pleiteadas até o limite do crédito deferido.

A contribuinte solicitou o ressarcimento de IPI para o 4º trimestre de 2002 (fl. 02), no valor total de R\$ 25.340,87, retificando posteriormente o pedido para R\$ 60.595,47 (fl. 63), sendo R\$ 2.179.82 de saldo credor da escrita fiscal e R\$ 58.415,65 de crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96 e a Portaria MF nº 38/97. Adicionalmente, a interessada apresentou o pedido de compensação de fl. 04 (convertida em declaração de compensação).

Com base na informação fiscal de fls. 155/163, o pedido foi deferido parcialmente no montante de R\$ 24.435,44, tendo sido reconhecido integralmente o direito ao saldo credor na escrita de R\$ 2.179.82, e parcialmente o crédito presumido de R\$ 22.255,62, em virtude dos seguintes motivos:

1. Quando apresentou a DCTF do 4º trimestre de 2001 optou por apurar o crédito presumido de IPI 2002 pela sistemática prevista na Lei nº 9.363/96; posteriormente, retificou a DCTF alterando a forma de apuração para a sistemática prevista na Lei nº 10.276/2001;

2. A opção pela apuração prevista na Lei nº 9.363/96 era irreversível;

3. A apuração pela Lei nº 9.363/96 não admite a inclusão, nos custos, da energia elétrica e da prestação de serviços decorrentes de industrialização por encomenda.

Regularmente cientificada, a postulante apresentou manifestação de inconformidade de fls. 171/174, alegando, em resumo, o seguinte:

1. Embora terceirize a industrialização, de fato é a recorrente que suporta os gastos com a energia elétrica, e por isso, esses gastos devem ser considerados na apuração do crédito presumido;

2. O fiscal considerou no cálculo apenas a industrialização por encomenda, mas deixou de computar o beneficiamento de matérias-primas;

3. Ao entregar a DCTF para o 4º trimestre de 2001, informou a opção de apurar o crédito com base na Lei nº 9.363/96, porém, quando efetivou a conclusão do processo optou pela apuração prevista na Lei nº 10.276/2001, pois o crédito nessa última

opção se apresentou maior; não há impedimento legal para a mudança da opção.

Por fim, requereu o deferimento da manifestação.

Posteriormente, em 29/07/2008, a interessada protocolou petição de fls. 207/210, na qual requer a aplicação da taxa SELIC no valor a ser ressarcido.

A DRJ em Ribeirão Preto julgou improcedente a impugnação apresentada, nos seguintes termos:

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. REGIME DE APURAÇÃO. OPÇÃO DEFINITIVA. TROCA DE REGIME. IMPOSSIBILIDADE.

A opção pelo regime de apuração do crédito presumido do IPI é definitiva para cada ano-calendário, não se admitindo, em nenhuma hipótese, troca de regime no curso do ano-calendário.

CRÉDITO PRESUMIDO. ENERGIA ELÉTRICA. APURAÇÃO COM BASE NA LEI Nº 9.363/96.

Incabível considerar como insumo os gastos com energia elétrica.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. APURAÇÃO COM BASE NA LEI Nº 9.363/96.

O valor referente ao beneficiamento dos insumos, efetuado por terceiros, não se inclui na base de cálculo do crédito presumido, uma vez que se trata de prestação de serviços, que não está compreendida no conceito de matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho basicamente reafirmando as alegações da impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Medrado Darzé.

O recurso é tempestivo, atende as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme é possível perceber do relato acima, o deslinde da presente controvérsia gira em torno da definição da possibilidade (i) de alterar, dentro do mesmo ano-calendário, a opção pelo regime de apuração do crédito presumido; e (ii) de incluir os valores

relativos à aquisição de energia elétrica e ao beneficiamento de insumos por terceiros no cômputo do crédito presumido de IPI no regime optado pelo contribuinte.

Pois bem. O regime alternativo de apuração do crédito presumido de IPI é regulado pela Leinº10.276/01, que assim dispõe:

Art. 1º 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;

II - correspondentes 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.

§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.

§ 3º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:

I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;

II - o valor dos custos previstos no § 1º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.

§ 4º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:

I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;

II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subsequentes.

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.

§ 6º Relativamente ao período de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2004, a renúncia anual de receita, decorrente da modalidade de cálculo do ressarcimento instituída neste artigo,

será apurada, pelo Poder Executivo, mediante projeção da renúncia efetiva verificada no primeiro semestre.

Como é possível perceber, a presente lei instituiu um regime alternativo de apuração do crédito presumido ao estabelecido na Lei nº 9.363/96. Assim, passou a existir duas fórmulas distintas para o cálculo do crédito presumido: (i) o cálculo padrão, original, com base nas regras prescritas pela Lei nº 9.363/96 e(ii) uma fórmula alternativa,não obrigatória, estabelecida pela nova Lei.

A utilização da opção alternativa, todavia, depende, nos termos da lei,de expressa manifestação da empresa beneficiária do incentivo. Sem a manifestação do contribuinte, não há como o Fisco exigir a aplicação da Lei nº 10.276/01, tampouco tem o contribuinte o direito de calcular o crédito presumido pela fórmula nela estabelecida. Ausente a opção expressa, permanece o contribuinte sujeito às regras da Lei nº 9.363/96.

O momento e a abrangência da opção do contribuinte pelo regime alternativo de apuração do crédito presumido do IPI foram definidos pelo§4º,do art.1º,da Lei nº 10.276/01. De acordo com este dispositivo legal, a opção do contribuinte pelo regime alternativo “*será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano*”.

No exercício desta competência que lhe fora outorgada, a Secretaria da Receita Federal do Brasil expediu as Instruções Normativas nºs 69/2001, 106/01, 314/03, 315/03 e 420/04.Estes diplomas normativos, por sua vez, estabeleceram que a opção para o últimotrimestrede2001 será formalizada na própria DCTF desse trimestre, ou seja, será feita com a Declaração deste trimestre, a transmitida no formato e no prazo estabelecido pela legislação. Vejamos:

IN SRF 106/01:

Art. 2º O Programa destina-se ao preenchimento da DCTF original, retificadora e complementar, relativas a fatos geradores ocorridos a partir do primeiro trimestre do no-calendário de 1999.

§ 1º A entrega da DCTF gerada na versão 1.2 será obrigatória para:

I - o sujeito passivo que optar pelo regime alternativo de cálculo do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de que trata a Lei nº10.276, de 10 de setembro de 2001;

§ 2º Ressalvado o disposto no § 1º, será permitida, até 15 de fevereiro de 2002, a entrega da DCTF referente a fatos geradores ocorridos até 31 de dezembro de 2001, utilizando o programa gerador na versão "DCTF 1.1", aprovado pela Instrução Normativa SRF nº 116/00, de 27 de dezembro de 2000". (grifo nosso)

Este é, portanto, o prazo e o procedimento para opção a que se refere o inciso I, do § 4º, do art. 1º da Lei nº10.276/01,parao4ºtrimestrede2001.

No caso concreto, o contribuinte apresentou Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF relativa ao 4º trimestre de 2001 em 07/02/2002 (fls.39/44), utilizando programa gerador da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) na versão DCTF 1.1 1, optando pela sistemática de apuração do crédito presumido da Lei 9.363/96. Apresentou declaração retificadora em 03/09/2002 (fls. 57/67). Nesta declaração retificadora houve alteração da forma de apuração do crédito presumido do IPI, passando à sistemática instituída pela Lei 10.276/2001.

Neste contexto, sem entrar no mérito a respeito da possibilidade de o contribuinte, à época dos fatos (anteriormente à IN 420/04), retratar a opção pelo regime de apuração para o mesmo ano calendário, via transmissão de DCTF retificadora, certo é que o contribuinte apresentou a DCTF retificadora em formato errado (1.1.1 e não 1.2) e fora do prazo permitido (posteriormente a 15.02.02), o que permite concluir que a opção não operou efeitos.

Assim, não tendo respeitado o prazo e a forma legal, permanece o contribuinte sujeito ao regime da Lei nº 9.363/96. Estabelecida esta premissa, passemos à análise do direito ao crédito pleiteado no regime estabelecido pela Lei nº 9.363/96.

Com o objetivo de desonerar as exportações dos valores relativos à exigência do PIS e da COFINS, tornando a mercadoria brasileira mais competitiva no mercado externo, o legislador instituiu o crédito presumido do IPI para ressarcimento dessas contribuições por meio da MP nº 948, de 23.05.95, convertida na Lei nº 9.363, de 16.12.96, nos seguintes termos:

*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.

*Art. 2º. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, **do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador**.*

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo. (destacou-se).

Pleiteia a ora Recorrente o reconhecimento do direito ao crédito presumido de IPI regulado pela Lei nº 9.363/96, relativamente à aquisição de energia elétrica utilizadas no seu processo produtivo.

Ocorre que, como bem colocado pela decisão recorrida, a legislação em referencia não assegura o direito ao crédito em relação aos insumos genericamente

considerados, restringindo o direito de crédito apenas às matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem. É o que se depreende do próprio texto do *caput* do art. 1º, da Lei nº 9.363/96.

Assim, verificando que a energia elétrica não se subsume ao conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, na medida em que não se tratam de produtos que integram o produto novo, tampouco que são consumidos no processo de industrialização, não há como reconhecer o direito ao crédito.

A presente matéria inclusive é objeto de súmula deste Conselho:

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.

A questão da industrialização por encomenda é similar a da energia elétrica, já que a previsão para a inclusão destes gastos no cálculo pela sistemática da Lei nº 10.276/2001, não altera a forma de cálculo prevista na Lei nº 9.363/96.

Como visto, o benefício de que trata a Lei nº 9.363/96 alcança tão somente as aquisições de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem para utilização no processo produtivo, não alcançando serviços de beneficiamento prestados por terceiros.

Além disso, como bem pontuado pela decisão recorrida, a Lei nº 9.363/96 prevê, no seu art. 3º, parágrafo único, a utilização subsidiária da legislação do IPI para o estabelecimento dos conceitos de produção, matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem. E, de acordo com o artigo 147, inciso I, do RIPI/98, incluem-se, entre as matérias primas e produtos intermediários, aqueles produtos que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

Ressalta-se que o posicionamento adotado pela fiscalização, excluindo da base de cálculo do crédito presumido o valor do beneficiamento de insumos por estabelecimentos de terceiros está respaldado pela Secretaria da Receita Federal, com a veiculação, no Boletim Central no 147, de 04/08/1998 (Perguntão), da Nota MF/SRF/COSIT/COTIP/DIPEX no 312, de 03/08/1998, que transcrevo, em vista dos esclarecimentos que contém, plenamente aplicáveis ao caso concreto:

2.7) Encontra-se com habitualidade, casos em que a empresa produtora exportadora, remete matérias primas de seu estoque para efetuar uma etapa produtiva em outra empresa. Por exemplo, o produtor exportador adquire couro semiacabado e o envia a outra empresa (um curtume) para acabamento. Nesse processo, são agregados a essa matéria-prima diversos outros insumos, como produtos químicos, corantes, etc. O couro retorna modificado para o estabelecimento produtor exportador, acompanhado de nota fiscal indicando operação de beneficiamento. Pergunta-se, se o valor agregado, correspondente ao beneficiamento deve ser computado como

aquisição de insumos (período de 1996) e como custos (a partir de 1997)? E, em caso de beneficiamento que não agregue outras matérias primas (exemplo, parte de calçado remetida para costura, colagem ou trançamento, acompanhada de todos os materiais necessários), o tratamento deve ser o mesmo?

R) No caso em que o encomendante remete os insumos com suspensão do IPI o executor da encomenda (hipótese prevista no art. 36, incisos I e II do RIPI/82 correspondente ao art. 40, incisos VII e VIII do RIPI/98) e o executor da encomenda remete os produtos com suspensão, não há que se falar em inclusão do valor cobrado pelo encomendante na base de cálculo do crédito presumido.

Porém, no caso em que o encomendante remete os insumos com tributação, e o industrializador por encomenda utiliza insumos próprios e, após a industrialização, remete os produtos tributados pelo IPI ao encomendante, o valor cobrado pelo realizador da industrialização ao encomendante integra a base de cálculo do crédito presumido. O entendimento aplicasse tanto ao exercício de 1995, quanto aos posteriores.

Em face do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

[Assinado digitalmente]

Andréa Medrado Darzé