



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

Processo nº 13962.000180/2001-92
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-003.819 – 3ª Turma Especial
Sessão de 29 de janeiro de 2013
Matéria CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO
Recorrente IRMÃOS ZEN S/A (ATUAL ZEN S/A INDÚSTRIA METALÚRGICA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS (MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM). ALCANCE.

O crédito presumido do IPI é calculado com base nos valores de aquisição de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) consumidos em contato direto com o produto final a ser exportado.

CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de insumo, para fins de apuração do crédito presumido de IPI, não abrange a energia elétrica consumida no estabelecimento do industrial exportador (súmula CARF nº 19).

CRÉDITO. SERVIÇO DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido do IPI é calculado com base nos valores de aquisição de insumos, inexistindo previsão legal em relação ao valor do serviço de industrialização por encomenda (beneficiamento), salvo nas hipóteses em que o produto beneficiado, ao retornar do estabelecimento industrial, seja utilizado no processo produtivo do encomendante.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

INDÉBITO. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. A Conselheira Fábiana Regina Freitas (suplente) declarou-se impedida de votar.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Jorge Victor Rodrigues, Juliano Eduardo Lirani e Fábiana Regina Freitas (suplente).

Relatório

Em 28 de setembro de 2001, o contribuinte supra identificado apresentou Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI, com base na Lei nº 9.393/1996, relativo ao 1º trimestre de 2001, no valor de R\$ 199.104,14 (cento e noventa e nove mil, cento e quatro reais e quatorze centavos, fl. 01), pedido esse que veio a ser retificado, em 2 de outubro de 2001, para o valor de R\$ 265.164,40, tendo sido apresentadas, também, declarações de compensação, informando-se como origem de créditos o presente processo administrativo.

Submetido o pleito à apreciação da repartição de origem, esta decidiu por deferir parcialmente o pedido (fls. 1367 a 1374), tendo sido glosado o crédito em relação a aquisições de produtos não considerados como insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem), nos termos determinados pela legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como lâmpadas, creme para mãos, protetores auriculares, luvas e botas, dentre outros, assim como peças de máquinas utilizadas para fabricação do produto final exportado (impulsores de partida).

Foram excluídas, também, as aquisições de energia elétrica e serviços de industrialização, bem como as aquisições de serviços de transporte de produtos não considerados como insumos.

Procedeu-se, ainda, ao ajuste no valor dos estoques, excluindo-se os estoques de materiais de manutenção e materiais para revenda, ao abatimento do total do crédito presumido apurado o valor de R\$ 14.979,13, relativo a débitos de IPI não destacado em saídas de mercadorias com suspensão, remetidas a empresas comerciais exportadoras, para as quais não foi possível confirmar a efetiva entrega das mercadorias diretamente para embarque ou para recinto alfandegado.

Por fim, abateu-se do total do crédito presumido apurado o valor de R\$ 66.060,26, relativo a débitos de IPI escriturados no Livro de Apuração de IPI.

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 1396 a 1413) e requereu a homologação das declarações de compensação, alegando, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) o direito ao crédito nas aquisições de produtos intermediários com destaque de IPI é constitucional e decorre da aplicação do princípio da não cumulatividade, que autoriza a escrituração dos créditos relativos aos valores pagos nas aquisições;

b) a energia elétrica deve ser considerada produto intermediário, pois é um produto fundamental para a elaboração dos produtos finais;

c) a industrialização por encomenda deve ser considerada como aquisição de insumo, por propiciar o retorno de nova espécie de insumo a ser utilizado no processo produtivo;

d) houve glosa indevida do cálculo de produtos intermediários; conforme comprovaria a relação dos materiais utilizados no processo produtivo;

e) houve exclusão indevida da base de cálculo dos valores referentes a vendas a empresa comercial exportadora, pois em todas as notas fiscais glosadas as mercadorias foram entregues em estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, conforme memorandos de exportação juntados.

A DRJ Ribeirão Preto/SP acolheu em parte a manifestação de inconformidade (fls. 1453 a 1462), tendo sido o acórdão ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada na impugnação.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo os produtos que não tiveram contato físico direto, nem exerceram diretamente ação no produto industrializado, bem como, não incluem os materiais destinados ao ativo permanente, as peças para as máquinas e a energia elétrica.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

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.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. DEDUÇÃO DO IPI DEVIDO.

Do valor de crédito presumido calculado somente pode ser deduzido o IPI devido, apurado periodicamente no Livro Registro de Apuração de IPI. Se a auditoria entende que houve falta de destaque do IPI em operações da contribuinte, deve primeiramente efetuar o lançamento do imposto, para então abater o imposto lançado com o crédito presumido.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Consignou o julgador *a quo* que o contribuinte não questionara algumas das retificações efetuadas pela fiscalização na apuração do crédito presumido, quais sejam: (i) a exclusão de serviços de transporte de areia; (ii) o ajuste no valor dos estoques; e (iii) o abatimento do total do crédito presumido apurado, do valor de R\$ 66.060,26, relativo a débitos de IPI escriturados no Livro de Apuração de IPI, em razão do que tais matérias tornaram-se definitivas no processo, não podendo ser mais questionadas em momento processual posterior.

Segundo o relator, materiais como tubos, óleo de xisto, nitrogênio líquido e gás natural, assim como a energia elétrica, não se enquadram no conceito de produtos intermediários e, portanto, devem ser excluídos do cálculo do crédito presumido. Acrescentou, ainda, que a inclusão da energia elétrica na apuração do crédito presumido pelo regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276/2001 não tem o condão de incluí-la no cálculo pelo regime previsto na Lei nº 9.363/1996.

Quanto à glosa de produtos industrializados por encomenda, argumentou o julgador que, não tendo havido a incorporação de insumos no beneficiamento encomendado, mas apenas serviços, estes não se encontram compreendidos no conceito de matéria-prima, produtos intermediários ou materiais de embalagem, que são os componentes básicos para o cálculo do crédito presumido, nos termos do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996.

Irresignado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário (fls. 1489 a 1500) e reiterou seu pedido de homologação das compensações, repisando os mesmos argumentos quanto a: (i) glosa indevida de produtos intermediários, como tela de separação de material aço inox, tubo, cabo elétrico, óleo de corte, nitrogênio líquido, dentre outros; (ii) glosa indevida da energia elétrica, pois ela é imprescindível a suas atividades, não podendo uma instrução normativa restringir um direito concedido por lei; e (iii) glosa indevida dos produtos industrializados por encomenda.

Por fim, o Recorrente pediu que os autos fossem baixados em diligência à repartição de origem para se verificar a real situação dos créditos pleiteados, assim como para analisar todos os documentos juntados aos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis

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

Saliente-se que permanecem controvertidas nesta instância apenas as glosas de produtos não considerados como insumos, nos termos da legislação do IPI, de energia elétrica e de produtos industrializados por encomenda.

De pronto, destaca-se que, apesar de o pleito do Recorrente se referir a crédito presumido de IPI, disciplinado pela Lei nº 9.393, de 1996, ele faz referência, na peça recursal, na defesa de seu direito, a outros dispositivos legais que não se aplicam ao caso sob análise, como o art. 11 da Lei nº 9.779/1999, que cuida da restituição e compensação de créditos básicos de IPI acumulados no trimestre, assim como as instruções normativas que o regulamentaram, e o dispositivo constitucional relativo à não cumulatividade das contribuições sociais (art. 195, § 12, da Constituição Federal). Tais dispositivos não serão objeto de análise neste julgamento por fugir do objeto sobre o qual se controverte nos autos.

1. Crédito Presumido de IPI. Insumos.

A Lei nº 9.363, de 1996, estipula que, para fins de cálculo do crédito presumido do IPI, o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem 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.

Nesse sentido, considerando que produtos como tela de separação de material aço inox, tubo, cabo elétrico, óleo de corte, nitrogênio líquido, dentre outros, e a energia elétrica não se enquadram nessas exigências da legislação, o valor de sua aquisição não pode ser computado no cálculo do crédito presumido do IPI.

Destaque-se que a glosa dos produtos acima identificados decorreu de auditoria realizada pela Fiscalização, em que se comprovou a não subsunção desses itens no conceito de insumos, nos termos da legislação do IPI, conclusão essa refutada pelo Recorrente apenas com argumentos superficiais e genéricos, sem qualquer comprovação que pudesse infirmar a decisão da repartição de origem.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo sujeito passivo, inexistindo, nos casos da espécie, autorização legal para a inversão do ônus da prova, como pretende o Recorrente ao requerer que esta Turma, no caso de não prover seu pedido de homologação da compensação, converta

o julgamento em diligência à repartição de origem para se verificar a real situação dos créditos pleiteados, assim como para analisar todos os documentos juntados aos autos.

Uma vez que atividade do Recorrente, como ele mesmo aduz em sua peça recursal, é a exploração da indústria metalúrgica em geral, com fabricação de autopeças, não se pode afirmar, peremptoriamente, sem qualquer esclarecimento adicional acerca do processo produtivo, que produtos como tela de separação de material aço inox, tubo, cabo elétrico, óleo de corte e nitrogênio líquido, genericamente considerados, possam ser tidos como, indubitavelmente, consumidos no processo produtivo, em contato direto com o produto em fabricação, nos termos exigidos pela legislação do IPI.

O Recorrente deveria, pelo menos, ter demonstrado, se realmente fosse possível, que os referidos produtos são utilizados na fabricação de autopeças. Contudo, sua defesa foi por demais genérica, arguindo tão somente que tais bens se subsumem no conceito de insumos, sem trazer aos autos qualquer outro elemento adicional, além da apuração promovida pela repartição de origem.

Em relação à energia elétrica, a matéria já se encontra sumulada neste Conselho nos seguintes termos:

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.

Quanto à Lei nº 10.276/2001, esta se refere ao crédito presumido alternativo ao da Lei nº 9.363/1996, não se aplicando, portanto, ao presente caso.

Diante disso, não há o que reformar na decisão *a quo* quanto à glosa das aquisições de tela de separação de material aço inox, tubo, cabo elétrico, óleo de corte, nitrogênio líquido, dentre outros, e energia elétrica.

2. Crédito Presumido de IPI. Industrialização por encomenda.

A Lei nº 9.363/1996 disciplinou o crédito presumido do IPI como um benefício restrito às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, não havendo previsão referente aos serviços de industrialização por encomenda (beneficiamento).

Há uma estipulação em *numerus clausus* das hipóteses de cálculo do crédito presumido do IPI, inexistindo, portanto, possibilidade de interpretação extensiva, dado o caráter restritivo impingido pela norma.

Somente na hipótese de o produto beneficiado, após retornar ao estabelecimento encomendante, for por este utilizado na fabricação dos produtos finais a serem exportados, é que se teria a possibilidade de se tê-lo como insumo, nos termos exigidos pela legislação de regência.

Aqui, mais uma vez, a defesa do Recorrente foi genérica e vaga, não tendo havido qualquer demonstração, como se requer em processos da espécie, da forma como tais produtos beneficiados por terceiros pudessem ter sido utilizados no processo produtivo na condição de insumo.

Sem prova, em processos envolvendo direito alegado pelo próprio sujeito passivo, não se concebe o atendimento com base apenas em generalidades, sem qualquer indicação objetiva quanto à inserção do produto beneficiado no processo produtivo do industrial exportador.

Este Conselho já se posicionou em inúmeras ocasiões sobre a matéria, tendo decidido nesses termos em muitas delas, conforme se constata dos acórdãos nº 3302-01.495, de 21 de março de 2012, nº 201-79.869, de 8 de dezembro de 2006, nº 201-79323, de 25 de maio de 2006, nº 201-78643, de 11 de agosto de 2005 e nº 202-18903, de 8 de abril de 2008.

A ementa do acórdão nº 201-79.869, de 8 de dezembro de 2006, assim dispõe:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

(...)

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. SERVIÇOS DE INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

O crédito presumido do IPI diz respeito, unicamente, ao custo de matérias-primas, produtos intermediários e matérias de embalagem, não podendo ser incluídos em sua base de cálculo os valores dos serviços de industrialização por encomenda.

Portanto, conclui-se pelo acerto da glosa relativa aos serviços de industrialização por encomenda no cálculo do crédito presumido do IPI.

3. Conclusão.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator