



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 14 / 11 / 2001 258
Rubrica

Processo : 13971.000088/97-21
Acórdão : 202-13.084
Recurso : 107.561

Sessão : 11 de julho de 2001
Recorrente : ARTEX S/A
Recorrida : DRJ em Florianópolis - SC

IPI – RESSARCIMENTO - CRÉDITOS INCENTIVADOS - A existência de créditos incentivados passíveis de ressarcimento há que ser comprovada. Créditos do IPI, apurados em relação separada, à margem da escrituração fiscal regular do estabelecimento industrial, não permitem a aferição de sua legitimidade com a confiabilidade necessária. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
ARTEX S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Ausente, justificadamente o Conselheiro Alexandre Magno Rodrigues Alves.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2001

Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente e Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Luiz Roberto Domingo, Adolfo Montelo, Ana Paula Tomazzete Urroz (Suplente), Eduardo da Rocha Schmidt, Ana Neyle Olímpio Holanda e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/cf



Processo : 13971.000088/97-21
Acórdão : 202-13.084
Recurso : 107.561

Recorrente : ARTEX S/A.

RELATÓRIO

Ao amparo da Lei nº 8.402/92, artigo 3º, e do Decreto nº 541/92, artigo 1º, § 2º, a contribuinte formula pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, referentes à compra de insumos empregados na fabricação de produtos destinados à exportação (fls. 01).

Concluindo pela irregularidade da escrituração de IPI, a Seção de Tributação da DRF em Joinville - SC indefere o pleito, à luz da correta exegese da IN SRF nº 114/88 e com fulcro no artigo 99 do RIPI/82 (fls. 87/88).

Em sua defesa, a interessada tece considerações a respeito da forma de escrita e de cálculo utilizada. Alega, ainda, em síntese, que não houve crédito do ICMS referente às aquisições destinadas à fabricação de produtos isentos e não-tributados e que a fórmula de cálculo constante do item 4 da IN SRF nº 114/88 é opcional (fls. 89/92).

Com base na fundamentação expendida às fls. 95/99, a autoridade julgadora de primeira instância mantém o indeferimento da solicitação de ressarcimento de créditos de IPI, nos termos da Ementa de fls. 94 que se transcreve:

**“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
(IPI)**

SOLICITAÇÃO DE RESSARCIMENTO.

Período: Janeiro a junho de 1994

CRÉDITOS INCENTIVADOS - A existência de créditos incentivados passíveis de ressarcimento em dinheiro há que ser definitivamente comprovada.

Créditos do IPI, apurados em relação separada, à margem da escrituração fiscal regular do estabelecimento industrial, torna a escrituração inidônea para suporte do pedido de ressarcimento. Além do que, a não contabilização tempestiva em



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13971.000088/97-21
Acórdão : 202-13.084
Recurso : 107.561

conta do ativo tem como consequência a transferência do ônus do tributo ao adquirente dos produtos, salvo se ficar comprovado que o valor pleiteado não entrou na composição dos custos dos produtos vendidos.

SOLICITAÇÃO INDEFERIDA”.

Inconformada, recorre a interessada, em tempo hábil, ao Segundo Conselho de Contribuintes (fls.102/110). Ressalta que escriturou cada nota fiscal em seu livro registro de entradas, deixando apenas de escriturar o crédito do IPI referente aos insumos que não sabia qual destino teriam: se seriam utilizados na fabricação de produtos exportados ou na fabricação de produtos vendidos no mercado interno. Repisa o entendimento de que a norma constante do item 4 da IN SRF nº 114/88 é opcional, tratando-se, a seu ver, de uma sugestão e não de uma obrigatoriedade.

Por fim, requer a reforma da decisão monocrática e que “seja julgado como devido o Ressarcimento dos montantes requeridos através do Processo nº 13971.000089/97-93.”

É o relatório.



Processo : 13971.000088/97-21
Acórdão : 202-13.084
Recurso : 107.561

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA

Cuida-se de pedido de ressarcimento de IPI dos períodos de agosto, novembro e dezembro de 1993 formulado em 26 de fevereiro de 1997. A contribuinte formula o pedido com base na Lei nº 8.402/92, art. 3º, e no Decreto nº 541/92, art. 1º, § 2º, embora essa legislação não sirva de amparo à sua pretensão, eis que se refere ao fornecimento de insumos ao fabricante exportador no regime de *drawback*. A autoridade de primeira instância, no entanto, conheceu do pedido, com fundamento em outros dispositivos (Decreto-Lei nº 491/92, art. 5º, e Lei nº 8.402/92, art. 1º, inciso II), por se tratar de ressarcimento de créditos empregados em produtos exportados.

O Decreto-Lei nº 491/92 estabelece o incentivo nos seguintes termos:

“Art. 5º - É assegurada a manutenção e utilização do crédito do IPI relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem efetivamente utilizados na industrialização de produtos exportados.”

Com efeito, o IPI é tributo que atende a finalidades extrafiscais ou regulatórias, sua imposição não é meramente arrecadatória, visa também estimular ou desestimular certos comportamentos por razões econômicas. Nesses casos, a pessoa tributante pode criar incentivos fiscais e renunciar a parcela de sua arrecadação tributária, em favor de contribuintes que a ordem jurídica considera conveniente estimular. Créditos incentivados, concedidos a esse título, não possuem nenhum vínculo com o princípio constitucional da não-cumulatividade. São situações excepcionais, em que a lei autoriza o aproveitamento de créditos do imposto.

Nessa perspectiva, o incentivo fiscal em tela estabeleceu o aproveitamento de créditos às matérias-primas empregadas na industrialização de produtos exportados. Assim, a empresa industrial, para fazer jus ao incentivo, deve, efetivamente, provar que a matéria-prima foi empregada no produto exportado. Não basta escriturar a entrada de insumos, deve demonstrar a sua destinação na produção.

As empresas que possuem sistema integrado de contabilidade de custos podem perfeitamente atender a essa exigência, eis que tal sistema permite estabelecer a vinculação necessária entre os insumos adquiridos e o produto final correspondente. Dessa maneira, é possível quantificar, precisamente, a quantidade de matéria-prima utilizada num determinado produto.



Processo : 13971.000088/97-21
Acórdão : 202-13.084
Recurso : 107.561

A Administração Pública, no entanto, visando facilitar a fruição do incentivo, mesmo para empresas menores que não possuem sistema integrado de custos, vem possibilitando os ressarcimentos dos créditos por valores estimados (v.g. a regra geral de apuração proporcional de créditos prevista na Instrução Normativa nº 114/88¹). As pequenas diferenças, para mais ou para menos, porventura existentes nesse método de apuração compensam-se, mutuamente, dentro de um contexto mais abrangente. Não sendo relevante, sob o ponto de vista econômico, que o crédito concedido corresponda exatamente aos valores pagos de tributo na aquisição de matérias-primas empregadas em produto exportado.

Essa é a razão para a sistemática da Instrução Normativa nº 114/88 não ser obrigatória, eis que a regra mais concernente com a lei incentivadora é a apuração dos insumos utilizados individualmente para cada produto exportado. Opcionalmente, é que a Fazenda permite que se calcule pelo método proporcional previsto na aludida instrução.

Não quer isso dizer que o interessado possa escolher o método que lhe aprouver para mensurar o valor dos créditos incentivados. A opção por determinada sistemática de apuração do incentivo às exportações decorre da contraposição de dois valores igualmente relevantes. O primeiro cuida da obtenção do bem-estar social e/ou desenvolvimento nacional através do cumprimento das metas econômicas de exportação fixadas pelo Estado. O outro decorre da necessidade de coibir desvios de recursos públicos e de garantir a efetiva aplicação dos incentivos na finalidade perseguida pela regra de Direito. O Estado tem de dispor de meios de verificação que evitem a utilização do benefício fiscal apenas para fugir ao pagamento do tributo devido.

O Estado busca atingir tais objetivos de política econômica, sem inviabilizar o indispensável exame da legitimidade dos créditos pela Fazenda Nacional. Ocorre que, se a empresa não escriturar seus créditos em livros fiscais, a comprovação das operações envolvendo a compra de produtos, nessas condições, é de difícil realização. Até porque a norma incentivadora prevê que primeiro se compense os créditos com os débitos por saída de produtos na escrita fiscal e, só após, a empresa pleiteie o ressarcimento do crédito à União. Além disso, sem a devida escrituração, os

¹ "IN SRF 114/88, item 4. Poderão ser calculados proporcionalmente, com base no valor das saídas dos produtos fabricados pelo estabelecimento industrial nos três meses imediatamente anteriores ao período de apuração a considerar, os créditos oriundos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que se destinem indistintamente à industrialização de:

- a) produtos que tenham expressamente assegurada a manutenção de créditos como incentivo;
- b) produtos que gerem créditos básicos;
- c) produtos desonerados do imposto no mercado interno, sem direito a crédito".



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13971.000088/97-21
Acórdão : 202-13.084
Recurso : 107.561

créditos incentivados podem, eventualmente, ser utilizados mais de uma vez pelo interessado ou, ainda, ser transferidos ao custo das mercadorias vendidas.

O julgador singular, com fulcro nos elementos probatórios dos autos (fls. 02 a 17), aponta as seguintes discrepâncias nos dados apresentados pela recorrente, a saber:

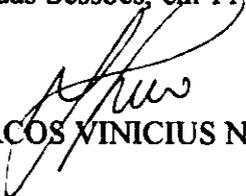
“No período em questão, conforme fotocópias do RAIPI às fls. 2 a 37, houve registro de créditos por entradas no mercado nacional no valor de CR\$56.650.090,70, insumos apurados em relatório separado CRS 62.253.471,68 perfazendo o total de CR\$ 118.903.562,38, sendo registrado no mesmo período ressarcimento no valor de CR\$ 91.142.636,13, e saídas tributadas no valor de CR\$ 3.904.516,61, o que vem demonstrar que os créditos regularmente escriturados por compras para a industrialização já foram ressarcidos, e os créditos apurados à margem da escrituração também já foram ressarcidos parcialmente.

Com o pedido à fl. 1, vem o estabelecimento industrial requerer o ressarcimento de créditos no valor de CR\$ 118.264.827,32, que não se sabe de onde surgiram, como se não houvesse ressarcimento algum no período, visto que os créditos (por compras para a industrialização mais insumos conforme relatório) somam 118.903.562,38, e que já houve o ressarcimento de CR\$ 91.142.636,13, mais as saídas tributadas de CR\$3.904.516,61.”

Essas dúvidas não foram suficientemente afastadas pela recorrente nos autos. Não se está, com isso, negando a possibilidade de a recorrente, eventualmente, ter direito ao incentivo relativo aos produtos exportados. O que se sustenta é que, pelo método de apuração adotado pela contribuinte, não há possibilidade de se aferir a legitimidade dos créditos com a confiabilidade necessária. Se refeita a escrita fiscal na sistemática prevista na legislação tributária, desde que no prazo legal, poderá novamente ser requerido o ressarcimento de créditos.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2001


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA