



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

Processo n° 18239.000879/2007-46
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-005.427 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2018
Matéria RESSARCIMENTO - CREDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrente LANXESS ELASTÔMEROS DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2002

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI FEDERAL 10.276/2001. FATOR PREVISTO NO ARTIGO 1º, §§2º E 3º. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. APLICAÇÃO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA 69/2001. NORMA REGULAMENTAR VÁLIDA À EPOCA DO FATO GERADOR. INEXISTÊNCIA DE CONFLITO DE NORMAS.

Para fins de cálculo do fato a ser aplicado sobre a base de cálculo do crédito presumido, integram a receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia”, ainda que não relacionadas com a atividade industrial.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI FEDERAL 10.276/2001. BASE DE CÁLCULO PREVISTA NO ARTIGO 1º, §1º. FRETES NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. BRUTA. APLICAÇÃO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA 69/2001, ARTIGO 18. NORMA REGULAMENTAR.

Integram a base de cálculo do crédito presumido os valores de fretes referentes aos demais custos de matéria-prima, do produto intermediário, do material de embalagem, da energia elétrica e dos combustíveis, destinados à fabricação de produtos a serem exportados, por estarem contemplados no conceito de custo de produção.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA CARÊNCIA DOCUMENTAL.

Compete ao requerente de pedido de ressarcimento ou compensação instruir os autos com os documentos fiscais e contábeis e demais itens da prova que suportam suas alegações, de modo que sua ausência ou insuficiência impedem o reconhecimento do direito creditório pleiteado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tiago Guerra Machado - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (Presidente), Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, André Henrique Lemos, Cássio Schappo e Marcos Antonio Borges (suplente convocado em substituição à Conselheira Mara Cristina Sifuentes). Ausentes justificadamente os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Carlos Henrique de Seixas Pantarolli. Ausente ainda o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário (fls 172 e seguintes) contra decisão da 17ª Turma da DRJ/RJ1, que considerou improcedentes as razões da Recorrente pronunciadas em Manifestação de Inconformidade que discutia a validade do ressarcimento complementar do Crédito Presumido apurado, 4º trimestre/2002, apurado conforme regime alternativo previsto na Lei Federal nº 10.276/2001.

Do Pedido de Ressarcimento “em papel” (fls. 3 e seguintes)

A Recorrente protocolizou Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI, com base no regime criado pela Lei Federal 10.276/2001 - em alternativa ao regime de cálculo previsto na Lei Federal 9.363/1996, em papel, em detrimento do uso do programa PER/DCOMP, aduzindo que o referido programa requer que o contribuinte pleiteante tenha saldo credor ao fim de cada trimestre, enquanto a Recorrente apurava saldo devedor de IPI, mesmo com a utilização do crédito.

Quanto ao crédito pleiteado, trata-se de um crédito complementar referente ao 4º trimestre de 2002, que fora levantado em revisão posterior ao pedido de ressarcimento original. Nesse ínterim, alega decorrer da sua opção pelo crédito presumido de IPI na modalidade prevista na Lei Federal 10.276/2001, e que, por isso, calcula o montante desse incentivo fiscal aplicando o denominado "Fator" sobre os custos de produção.

Assim, a Recorrente argui que, para fins de cálculo do aludido Fator, deveria ter excluído da receita operacional bruta os valores atinentes a "receita de serviços", "receita de revenda" e "receita de utilidades" - esclarecida pela Recorrente como a receita decorrente da venda de vapor d'água gerada no processo de industrialização - por serem estranhos ao objeto do incentivo fiscal, que é a de desonerar indiretamente o custo tributário das exportações de produtos industrializados.

Com relação ao custo de produção, pleiteia a inclusão do frete na compra dos respectivos insumos, tal como definidos no artigo 1º, parágrafo 1º, da Lei Federal 10.276/2001.

Com esses ajustes, o cálculo do crédito presumido seria acrescido em R\$ 307.410,44 (trezentos e sete mil, quatrocentos e dez reais, quarenta e quatro centavos), valor esse que é objeto do presente litígio.

Do Despacho Decisório (fls. 85 e seguintes)

Por ocasião da análise do direito creditório, a D. Fiscalização indeferiu integralmente o pedido, nos termos que se transcrevem abaixo

9. O citado ato normativo regulamenta o conceito de receita bruta operacional, determinado ^{LU} ~~o~~ produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia. Segue abaixo o art. 21, I da IN SRF nº 69/01, que assim dispõe:

“Art. 21. Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

I - receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;”

10. Dessa forma, interpretando o citado dispositivo, não resta dúvida da inclusão no conceito de receita bruta operacional as receitas de mercadorias adquiridas de terceiros que são posteriormente revendidas, as receitas de serviços e as receitas de vapor na conta de utilidades não são produtos industrializados.
11. Ademais, a IN SRF nº 69/01 veda expressamente a inclusão do frete para efeito do cálculo do crédito presumido, conforme o disposto no art. 18 da IN SRF nº 69/01, *in verbis*:

“Art. 18. Para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem, da energia elétrica e dos combustíveis, bem assim os valores do frete e seguro, desde que cobrados ao adquirente.”

12. Diante do exposto e admitindo a possibilidade da entrega do pedido de ressarcimento em formulário papel, proponho o indeferimento do pedido de ressarcimento, com base no acima exposto.

Da Manifestação de Inconformidade (fls. 92 e seguintes)

A Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, em 13.10.2011, alegando, em síntese:

- A finalidade da norma instituidora do benefício fiscal foi desonerar a cadeia produtiva para incrementar a exportação, portanto, somente podem constar do cálculo para apuração do crédito presumido do IPI

as receitas estritamente relacionadas ao processo industrial, excluindo-se aquelas dissociadas de tal processo, tais como as receitas de revenda de mercadorias adquiridas de terceiros sem passar por qualquer processo de industrialização, as receitas de serviços e as receitas do vapor [produto NT que sequer possui classificação fiscal];

- O conceito de receita contido na Lei nº 10.276/2001, seja para definição da receita bruta seja para a definição da receita de exportação não pode ser outro senão a receita vinculada ao processo de industrialização; • a própria RFB já reconheceu o equívoco ao editar a IN SRF nº 420/2004, que adequadamente define o conceito de receita operacional bruta, nele incluindo somente o produto da venda de produtos industrializados de produção da pessoa jurídica, nos mercados interno e externo;
- Não se pode adotar duas interpretações diversas para uma única norma legal, sendo certo que o conceito correto é aquele definido na IN SRF nº 420/2004, que deve ser aplicada de forma retroativa, por se tratar de mero ato normativo de caráter interpretativo, nos termos do art. 106 do CTN; ó a propósito do Frete, defende a possibilidade da sua inclusão na base de cálculo do crédito presumido, acrescido ao custo de aquisição dos insumos utilizados no processo de industrialização, sob os seguintes argumentos, em síntese: • a base de cálculo do crédito presumido definida no art. 1º, §1º, da Lei nº 10.276/2001 é composta pelo somatório dos custos de aquisição dos insumos (MP, PI e ME), de energia elétrica e de combustível;
- O valor do frete pago quando da aquisição dos insumos destinados ao processo de industrialização compõe o custo de aquisição; • nesse sentido o próprio art. 18 da IN SRF nº 69/2001, citado no parecer/despacho decisório como fundamento para vedar a inclusão do frete na base de cálculo do crédito presumido, esclarece que o valor do frete, quando atrelado à aquisição de insumos, deve ser considerado no cálculo do crédito presumido, sendo, portanto, desprovida de fundamento a manifestação da autoridade administrativa, revelando-se tal decisum, no mínimo, teratológico;
- Não prevalecem dúvidas no âmbito do CARF de que o valor do frete, quando vinculado à aquisição de insumos, como é o caso dos autos, deve compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 10.276/2001; ó requer, ao final, a reforma do despacho decisório, uma vez que o crédito presumido vindicado é no todo correto e adequado, estando em consonância com a Lei nº 10.276/2001 e a jurisprudência pátria (TRF4 e CARF); ó protesta por todos os meios de prova admitidos, mormente a produção de prova documental adicional que se faça necessária.

Da Decisão de 1ª Instância

Sobreveio Acórdão 09-41.263 (fls 152 e seguintes), exarado pela 3ª Turma da DRJ/JFA, em 14.09.2012, do qual a Contribuinte tomou conhecimento em 04.12.2012 (fl. 168), através do qual foi mantido integralmente o crédito tributário lançado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. I- RECEITA OPERACIONAL BRUTA.

Integram a receita operacional bruta, nos termos da legislação de regência, as receitas de revenda e de prestação de serviços, situação essa somente alterada a partir da entrada em vigor do §12 do art. 3º da Portaria MF nº 64, de 24/03/2003, através do qual deixaram de ser incluídas as referidas receitas na apuração da receita operacional bruta para efeito de cálculo do crédito presumido.

II- GASTOS COM SERVIÇOS DE TRANSPORTE (FRETE).

Somente integra a base de cálculo do crédito presumido o valor do frete relativo às aquisições de matérias primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) utilizados na produção, cobrado do adquirente (incluído no preço do produto), e, ainda, o valor do frete pago a terceiros em que o transporte for efetuado por pessoa jurídica contribuinte de PIS/Pasep e da Cofins com o conhecimento de transporte vinculado única e exclusivamente à nota fiscal de aquisição.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

I- JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade, contando com validade e eficácia. Não cabe à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação, mas, tão-somente velar pelo seu fiel cumprimento.

II- CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS.

É incabível, por falta de previsão legal, a incidência de atualização monetária ou de juros Selic sobre o ressarcimento de créditos de IPI.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

PEDIDO DE APRESENTAÇÃO DE PROVAS E DOCUMENTOS.

A interposição da impugnação instaura o litígio e consubstancia o momento processual adequado para a apresentação das razões e das provas escritas em que se fundamenta, admitindo-se, excepcionalmente, a juntada de novos documentos escritos em momento posterior somente nas hipóteses de que tratam os §§ 4º e 5º do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (acrescentados pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97), não aplicáveis ao caso em pauta.

II-ÔNUS DA PROVA.

Ao peticionário cumpre a instrução dos autos e o ônus da prova de suas alegações, respaldado nos respectivos documentos fiscais e contábeis.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, que veio a repetir os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Tiago Guerra Machado, Relator

Da Admissibilidade

O Recurso é tempestivo, uma vez que a ciência do Acórdão ocorreu em 04.12.2012 e o Recurso Voluntário foi protocolado em 05.11.2012 (fls 172 e seguintes), e reúne os demais requisitos de admissibilidade constantes na legislação; pelo que lhe tomo conhecimento.

Do Mérito

O núcleo da questão em litígio se limita a definir, nos termos da legislação de regência, quais receitas devem ser inclusas no cálculo do fator de crédito presumido de IPI, na modalidade prevista na Lei Federal 10.276/2001, bem como avaliar qual é a definição de custo de produção, sobre o qual é aplicado o mencionado fator a fim de se encontrar o montante do incentivo fiscal.

Delimitado o escopo dessa análise, teço breves considerações acerca do crédito presumido de IPI apurado com base no custo de exportação de produtos industrializados.

O crédito presumido de IPI calculado no regime de custo de exportação foi previsto na Lei Federal 10.276/2001, conforme abaixo:

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.

(...)

Art. 3º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a contar de sua regulamentação pela Secretaria da Receita Federal.

O referido fator de crédito é calculado da seguinte forma

$$F = 0,0365 \times Rx / (Rt - C)$$

Onde:

F é o fator;

Rx é a receita de exportação;

Rt é a receita operacional bruta; e

C é o custo de produção (soma de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno, utilizados no processo produtivo de produtos destinados à exportação)

Vejam que o artigo 3º condicionou a eficácia do incentivo à sua regulamentação pela Receita Federal, o que foi feito em 08.08.2001, com a edição da Instrução Normativa SRF 69/2001, que se mantinha vigente à época dos fatos ensejadores do crédito presumido contestado.

Nesse ato normativo, esclareceu-se alguns conceitos importantes - que serão analisados adiante – especialmente os conceitos referentes a:

(a) Receita Operacional Bruta:

Art. 21. Para efeitos desta Instrução Normativa, considera-se:

I - Receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

(b) Custo de Produção:

Art. 6º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no art. 1º:

I - de aquisição, no mercado interno, de insumos correspondentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados no processo produtivo;

II - de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno, utilizados no processo produtivo;

III - correspondente 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.

A Recorrente alega que a adoção da Instrução Normativa teria ferido o “espírito da norma”, ao restringir indevidamente o valor do crédito presumido ao assumir conceito igualmente restritos e que interfeririam no cálculo do fator acima delineado, bem como na base do custo de produção sobre o qual o fator será aplicado.

Ocorre que a referida Instrução Normativa reveste-se de norma regulamentar expedida por órgão vinculado à autoridade cuja lei ordinária que concedeu o incentivo fiscal estipulou ser aquela responsável pela sua regulamentação, de modo que seus termos devem ser respeitados conforme previsto no artigo 100, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN).

Nesse sentido, a despeito do extenso arrazoado da Recorrente, não vejo no caso, qualquer conflito entre o conteúdo da Instrução Normativa e da citada lei federal. Dito isso, é necessário avaliar o pleito da Recorrente à luz de ambas as normas e não somente da própria Lei Federal 10.276/2001.

Com isso em mente, não há como aceitar a pretensão da Recorrente, no que tange ao conceito de receita operacional bruta, de excluir desse cálculo o montante registrado das demais receitas operacionais alheias à atividade industrial.

Isso porque a definição acima transcrita da Instrução Normativa não deixa a menor dúvida que devem ser consideradas “o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia”, não havendo espaço para interpretações finalísticas no caso, em função de haver menção expressa na Instrução Normativa em outro sentido, sem essa última conflitar em nada com a lei de regência por seu absoluto silêncio normativo com relação a tal definição.

Por outro lado, a Recorrente entende que os valores de frete dispendidos na aquisição de insumos que compõem o custo de produção de mercadorias por ela fabricadas para exportação deveriam compor a base de cálculo do crédito presumido por igualmente integrarem o custo de produção.

Com relação a esse item, a Instrução Normativa é clara, no seu artigo 18, pela sua inclusão, assistindo, portanto, razão à Recorrente nesse particular. Vejamos:

Art. 18. Para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem, da energia elétrica e dos combustíveis, bem assim os valores do frete e seguro, desde que cobrados ao adquirente.

Essa foi, inclusive, o entendimento da decisão ora recorrida que, porém, entendeu que houve carência probatória por parte da Recorrente, eis que, até aquele momento, não havia apresentado documentos comprobatórios que os valores de frete que pretendia incluir na base de cálculo do crédito presumido eram referentes aos demais custos de matéria-prima, do produto intermediário, do material de embalagem, da energia elétrica e dos combustíveis, referentes aos produtos exportados:

Sendo assim, se a vinculação vem expressa na própria nota fiscal de aquisição (de MP, PI ou ME, frise-se), ou se o conhecimento de transporte mencioná-la, o frete deve integrar a base de cálculo do crédito presumido.

Considerando-se a orientação retro mencionada, para ter direito à inclusão do frete pago na aquisição de MP, PI e ME na base de cálculo do crédito presumido necessária se faz a comprovação da sua inclusão na nota fiscal de aquisição dos insumos ou da vinculação entre os conhecimentos de transporte e as notas fiscais de aquisição, o que não restou demonstrado nos autos.

De fato, compulsando o inteiro teor do processo, a Recorrente nunca pareceu se preocupar em instruí-lo com a documentação comprobatória do seu crédito; não há documentos fiscais, faturas ou outros meios de prova mínimos que possam suscitar diligência por esse Colegiado, nos termos do artigo 16, parágrafo 1º, do Decreto Federal 70.235/1972. Nem mesmo em fase recursal, houve esmero em municiar o relator de evidências que auxiliassem no suporte probatório de suas alegações e do montante do direito creditório pretendido, ainda que expressamente mencionado no Acórdão recorrido.

Diante disso, apesar de reconhecer o direito à inclusão dos valores de fretes de aquisição de insumos de mercadorias produzidas pela Recorrente para exportação na base de cálculo do crédito presumido, nego sua pretensão recursal por absoluta carência probatória.

Como decorrência lógica, inexistindo qualquer montante de crédito, resta prejudicado o pleito da Recorrente com relação à atualização de créditos escriturais pela Taxa SELIC.

Por todo o exposto, conheço do Recurso, porém nego-lhe provimento.

Processo nº 18239.000879/2007-46
Acórdão n.º **3401-005.427**

S3-C4T1
Fl. 266

(assinado digitalmente)

Tiago Guerra Machado - Relator