



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10880.970247/2011-41
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-007.914 – 3ª Turma
Sessão de 24 de janeiro de 2019
Matéria 40.852.4308 - IPI - CRÉDITO BÁSICO - Crédito sobre aquisições de insumos isentos, NT ou tributados à alíquota zero
40.637.9999 - IPI - PER/DCOMP - Outros
Recorrente RENUKA DO BRASIL S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO (NT).

A produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como "não-tributados" não geram direito ao crédito presumido de IPI de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996 e 1º da Lei nº 10.276 de 2001

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. PREJUDICIALIDADE.

Tendo em vista que não foi reconhecido o direito ao ressarcimento dos créditos apurados a partir dos insumos adquiridos para fabricação e produtos não tributáveis exportados, em razão de estes não serem tributados, é despcienda a comprovação da apuração desses créditos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento eletrônico de créditos de IPI (PER/DCOMP nº 24209.44478.051109.1.1.01-9078, às e-fls. 03 a 16), transmitido em 05/11/2009, no montante originário de R\$ 12.915.975,24, referente ao terceiro trimestre do ano de 2008.

O pedido foi denegado pelo despacho decisório eletrônico nº 031081755, da DERAT em São Paulo, que não reconheceu a integralidade do crédito, em 04/09/2012, à e-fl. 17. A denegação teve fulcro no Termo de Informação Fiscal de e-fls. 334 a 339, que concluiu que a empresa estava pleiteando ressarcimento de crédito presumido de IPI como créditos de PIS e Cofins em relação às receitas sujeitas ao regime da cumulatividade. Dessa forma deveria o sujeito passivo apresentar memória de cálculo que possibilitasse separar a parcela do crédito que se refere ao crédito presumido do IPI vinculado às receitas sujeitas ao regime não cumulativo daquela que se refere à receita submetida ao regime cumulativo. A contribuinte não logrou apresentar memória de cálculo ou controles contábeis que permitissem concluir inequivocamente a respeito do valor do crédito presumido, por isso foram glosados os valores solicitados em ressarcimento.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, às e-fls. 345 a 362, para que fosse anulado e refeito o despacho decisório para que se restituísse o valor pleiteado, acrescido da taxa Selic desde a data do protocolo do pedido até a do efetivo ressarcimento, em razão do óbice colocado pelo Fisco. A 4ª Turma da DRJ/SDR, em 13/11/2013, apreciou as manifestações da contribuinte, resultando o acórdão nº 15-34.051, às e-fls. 659 a 669, considerando improcedente a manifestação de inconformidade.

Intimada do acórdão da DRJ a contribuinte, interpôs recurso voluntário, em 23/12/2013, às e-fls. 762 a 784. Em síntese, o recurso trouxe as seguintes alegações, reproduzidas a partir do relatório do acórdão sobre o qual aqui se controverte, à e-fl. 800:

- 1. Preliminarmente, o recebimento dos embargos de declaração protocolados, para anular a decisão recorrida e devolver prazo para interposição de recurso voluntário;*
- 2. No mérito, que apresentou toda a documentação necessária para apuração do direito creditório na manifestação de inconformidade, que houve erro de preenchimento do Dacon, que os arquivos txt foram entregues completos, em oposição à afirmação da fiscalização de que tais arquivos estavam incompletos;*
- 3. Que caberia à fiscalização aprofundar a auditoria;*
- 4. A necessária correção monetária à taxa Selic sobre os créditos pleiteados, desde o protocolo do pedido administrativo;*
- 5. A determinação de realização de diligência, caso entenda-se necessário.*

O recurso voluntário foi apreciado pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento em 28/07/2017, resultando no acórdão nº 3302-004.637, que tem as seguintes ementas:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. Cabe ao contribuinte o ônus de provar a existência e a qualidade do seu direito creditório, não cabendo transferir esse mister à atividade fiscalizatória. O princípio da verdade material implica a flexibilização do procedimento probante, mas não serve para suprimir o descuido do contribuinte em provar seu direito, em especial quando intimado na fase fiscalizatória para cumprir com este ônus.

PRINCÍPIO DO LIVRE CONVENCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO. O julgador formará livremente sua convicção na apreciação das provas, devendo informar na decisão os motivos que levaram ao seu convencimento, podendo determinar diligências, se for o caso.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NÃO TRIBUTADO (NT). O direito ao crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 10.276/2001, condiciona-se a que os produtos estejam dentro do campo de incidência do imposto, não estando, por conseguinte, alcançados pelo benefício, os produtos não tributados (NT), conforme entendimento pacífico consubstanciado na Súmula CARF nº 20.

O acórdão teve o seguinte teor:

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

Recurso especial da contribuinte

Cientificada (e-fl. 811) do acórdão nº 3302-004.637 em 09/10/2017 (e-fl. 817), a contribuinte interpôs recurso especial de divergência às e-fls. 821 a 840, em 19/10/2017 (e-fl. 819). O recurso especial da Procuradora estabeleceu-se sobre duas matérias: a) o ônus da prova do contribuinte versus obrigação do Fisco em efetuar a análise do direito creditório; e b) a possibilidade de utilização das receitas de produtos NT no cálculo do crédito presumido de IPI da Lei 10.276/2001.

No que concerne a matéria a), apresentou dois acórdãos paradigmas, de nº 3401-003.754 e nº 1302-002.083. O primeiro deles, para situação similar à deste processo entendeu que caberia ao Fisco a busca da verdade material e a produção de provas posteriormente ao acórdão da DRJ que informava a necessidade de mais provas, enquanto o segundo paradigma, para caso de lançamento de IRPJ, concluiu pela anulação do acórdão de primeira instância quando este não encaminhou diligência para apuração e compreensão das provas trazidas com a impugnação.

No tocante à matéria b), novamente são apresentados dois arestos paradigmáticos, de nº 3402-004.309 e nº 9303-002.889. O primeiro paradigma afirma que benefício do crédito presumido independe de efetiva tributação pelo IPI da entrada ou da saída dos produtos. Já o segundo trata da determinação da relação percentual entre a receita de

exportação e a receita operacional bruta, para a qual inclui-se o valor correspondente à exportação de produtos NT. Com base nisso viu a divergência para com o recorrido que só considera possível o benefício para produtos que estejam dentro do campo de tributação pelo IPI.

O Presidente da 2ª Câmara de Terceira Seção de Julgamento do CARF, apreciou o recurso especial de divergência da contribuinte, no despacho de e-fls. 898 a 901, em 04/04/2018, com base nos arts. 67 e 68 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343 de 09/06/2015, dando-lhe seguimento apenas em relação às duas matérias.

Contrarrazões da contribuinte

A Procuradoria da Fazenda Nacional foi cientificada (e-fl. 902) do despacho de admissibilidade do despacho de e-fls. 898 a 901, em 11/05/2018, e apresentou contrarrazões em 17/05/2018, às e-fls. 903 a 914.

Em resumo, a Procuradora reafirma a posição do acórdão *a quo*, quanto ao ônus probatório do direito ao crédito a ser ressarcido e, quanto ao crédito presumido, afirma que a desoneração de parcela do PIS e da Cofins pretendida pela legislação visa apenas aos produtos industrializados buscando incentivar a exportação de produtos elaborados de maior valor agregado, logicamente por pessoas jurídicas submetidas à tributação pelo IPI.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

O recurso especial de divergência da contribuinte é tempestivo, cumpre os requisitos regimentais e voto por conhecê-lo.

Mérito

Da possibilidade de utilização das receitas de produtos NT no cálculo do crédito presumido de IPI da Lei 10.276/2001

Início a apreciação do recurso especial da contribuinte nessa matéria, considerando que a forma de cálculo adotada pela contribuinte foi aquela prevista na Lei nº 10.276/2001.

O pleito da contribuinte era pelo reconhecimento de créditos presumidos sobre insumos vinculados às receitas de exportação de álcool para fins carburantes. O acórdão recorrido indicou, à e-fl. 807, que o álcool para fins carburantes, classificado no Ex 01 da posição 2207.10.00 da TIPI, tem notação NT, estando fora do campo de incidência do IPI.

Os fundamentos legais sobre os quais a recorrente faz seu pleito são:

Lei nº 9.363/1996:

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.

A forma de cálculo pela qual optou a contribuinte foi a da Lei nº 10.267/2001.

Lei nº 10.276/2001:

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. (...)

A criação do crédito presumido ora em discussão se deu pela Medida Provisória nº 948 de 23/03/1995, convertida finalmente na Lei nº 9.363 de 13/12/1996. A Lei nº 10.276 de 10/09/2001, veio apenas a trazer forma alternativa de calcular o crédito presumido anteriormente estabelecido. Não há como ver na Lei nº 10.276/2001 a instituição do benefício.

Também nesse sentido já se manifestou o Conselheiro Rodrigo Pôssas em argumentos para fundamentação de seu voto no acórdão nº 9303-006.802:

A Lei nº 10.276/2001, ao contrário do que alguns pensam, não criou um novo benefício,mas tão-somente:

1) Passou a admitir a inclusão na base de cálculo, além dos insumos para industrialização, no conceito da legislação do IPI (MP, PI e ME), gastos com energia elétrica, combustíveis e serviços de industrialização por encomenda;

2) Alterou a forma de cálculo.

Em nada estas mudanças afetaram a “essência” do benefício, cujo objetivo é desonerar as exportações dos tributos incidentes na cadeia produtiva (no caso, PIS/Cofins), ainda que de forma presumida (pois cada produto exportado tem uma cadeia distinta, na qual incidem as contribuições com menor ou maior reflexo no custo), para aumentar a competitividade dos produtos nacionais no mercado globalizado – ou, ao menos, buscar uma maior equiparação (diminuindo o chamado “Custo Brasil”).

O que aqui se discute é justamente se a empresa faria jus ao benefício, não mais se foi correta a apuração, uma vez que o acórdão recorrido negou o próprio direito e sobre essa matéria admitiu-se o recurso especial de divergência da contribuinte.

Por essas razões, entendo que a análise feita em relação às mercadorias a serem exportadas são aplicáveis tanto a uma quanto a outra das citadas Leis. As condições para a existência do direito (certeza) ao crédito presumido é a mesma, pois originária da Lei nº 9.363/1996, a forma de calcular (liquidez) é distinta e escolhida pela contribuinte.

Assim, no que toca a análise do direito, toda a argumentação que se use para entendê-lo aplicável na dicção da Lei 9.363/1996 é válida para a Lei nº 10.267/2001. Nesse sentido, o direito ao crédito presumido com relação a exportação de produtos classificados como NT com base na Lei nº 9.363/1996 foi diversas vezes apreciado no CARF e a partir de tais questionamentos chegou-se à elaboração da Súmula CARF nº 124:

Súmula CARF nº 124

A produção e a exportação de produtos classificados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI) como “não-tributados” não geram direito ao crédito presumido de IPI de que trata o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996.

Logo, não se pode reconhecer o direito ao crédito pleiteado pela contribuinte em seu pedido de ressarcimento.

Ônus da prova do contribuinte versus obrigação do Fisco em efetuar a análise do direito creditório

Tendo em vista a conclusão que não há crédito gerado pelas aquisições de insumo para a exportação de produtos não-tributados, fica prejudicada a questão do ônus da prova para apuração dos pretendidos créditos. Logo, despicienda a análise do recurso especial da contribuinte nessa matéria.

De qualquer sorte, penso que andou bem o acórdão *a quo*. Entendo que o ônus probatório em casos de ressarcimento ou restituição é claramente da contribuinte, o pleito é dela, o *onus probandi* também o é; isto está claramente disposto no voto condutor do aresto recorrido, às e-fls. 801 a 804, que me furtarei de reproduzir, tendo em vista a prejudicialidade deste ponto citada no parágrafo anterior.

Dessarte, nessa matéria também não há que se dar provimento ao recurso especial da contribuinte.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial de divergência da contribuinte para negar-lhe provimento.

Processo nº 10880.970247/2011-41
Acórdão n.º **9303-007.914**

CSRF-T3
Fl. 920

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos