



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº 11080.006528/00-21

Recurso nº 139.898 Voluntário

Matéria IPI

Acórdão nº 202-19.327

Sessão de 04 de setembro de 2008

Recorrente OXITENO NORDESTE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

Recorrida DRJ em Porto Alegre - RS

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13, 10, 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siage 92136

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Exercício: 1996, 1997, 1998

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA. PROCEDIMENTO.

É indevido o agravamento da exigência fiscal, a qualquer título, em sede de diligência, sem a lavratura de auto de infração complementar, ainda mais transcorrido o prazo decadencial para o lançamento do tributo.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS. BASE DE CÁLCULO. INDUSTRIALIZAÇÃO. MERCADO INTERNO. INCLUSÃO.

É indevida a exclusão do valor dos insumos utilizados em produtos industrializados e comercializados no mercado interno, por absoluta falta de previsão legal.

DEVOLUÇÃO DE COMPRA DE INSUMOS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.

As compras devolvidas devem ser abatidas dos insumos adquiridos para industrialização, no cálculo do benefício.

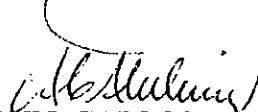
INSUMOS. BASE DE CÁLCULO. ÁGUA CLARIFICADA. EXCLUSÃO.

Água clarificada, usada no circuito de resfriamento de produto em fabricação, não atende à condição de insumo empregado na industrialização, de acordo com a legislação do IPI, não podendo entrar no cálculo do crédito presumido.

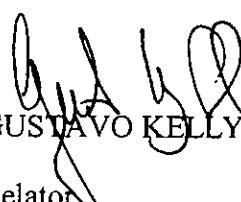
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do auto de infração a parcela agravada pela diligência e para cancelar a glosa dos insumos aplicados em produtos comercializados no mercado interno da base de cálculo do crédito presumido.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


GUSTAVO KELLY ALENCAR

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Nadja Rodrigues Romero, Antônio Lisboa Cardoso, Antonio Zomer, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martinez López.

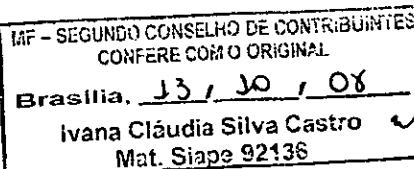
Relatório

"O Contribuinte foi autuado pela Fiscalização do IPI, para exigir imposto não recolhido, no valor de R\$ 10.594,10, relativo à 1995, R\$ 10.317,45, no ano de 1996, e R\$ 30.032,30 no ano de 1997, perfazendo a soma de R\$ 50.943,85, com a multa de 75%, capitulada no art. 80 inciso I da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação do art. 45 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e juros de mora, atingindo o total de R\$ 116.601,62, conforme Auto de Infração, de fls. 127/128, e anexos.

1.1 - Segundo o Termo de Verificação Fiscal, de fls. 129/136, o estabelecimento fabrica principalmente o produto "metiletilcetona" (MEC), classificado no código 2914.12 da TIPI/96, com alíquota zero, destinando parte de sua produção ao exterior, e assim fazendo jus ao crédito presumido de IPI.

1.2 - O contribuinte apurou, no período de abril a dezembro de 1995, crédito presumido de IPI, no valor R\$ 178.788,12, pela aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, nos termos da Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, tendo registrado o crédito no 3º decêndio de março/1996, posteriormente transferido para a matriz, conforme item 2 do Relatório Fiscal, à fl. 129, enquanto que a Fiscalização encontrou a importância de R\$ 168.194,02, no mesmo período, conforme demonstrativo da fl. 133.

1.3 - No ano de 1996, o contribuinte apurou antecipadamente o crédito presumido de IPI, no valor R\$ 269.450,71, depois ajustado para R\$ 217.572,45 com o estorno de R\$ 51.878,26, no 3º decêndio de fevereiro



de 1997, e transferido para a matriz, no 2º decêndio de março de 1997 (fls. 23 e 83), conforme quadro demonstrativo da fl. 130, enquanto que a Fiscalização encontrou a importância de R\$ 207.255,00, no mesmo período, conforme demonstrativo da fl. 134.

1.4 - No ano de 1997, o contribuinte apurou e utilizou antecipadamente o crédito presumido de IPI, no valor de R\$ 302.747,33, tendo transferido, desse valor, R\$ 72.266,65, no 1º decêndio de junho de 1997; R\$ 80.000,00 no 2º decêndio de setembro de 1997, notas às fls. 24 e 25 e RAIFIPI, às fls. 91, 101, e 86/113; o restante de R\$ 150.480,68 foi utilizado posteriormente para abater débitos do imposto, conforme demonstrativo da fl. 130.

1.5 - A verificação fiscal prossegue (item 7, à fl. 131), dizendo que, nos anos de 1996 e 1997, o contribuinte transferiu parcela de sua produção para outros estabelecimentos da empresa, sem ter abatido das compras dos insumos, o montante relativo aos insumos empregados nos produtos transferidos, informado pelo contribuinte à fl. 50, o que teria aumentando a base de cálculo do crédito presumido e o consequente aumento indevido do resarcimento, contrariando os arts. 1º e 2º da Lei nº 9.363, de 1996, tendo admitido o crédito presumido de apenas R\$ 272.715,03, contra R\$ 302.747,33 do contribuinte que assim teria utilizado R\$ 30.032,30 a maior, conforme demonstrativo da fl. 134.

1.6 - Na continuação, a verificação fiscal examina a inclusão do custo de "Água Clarificada" (item 7.1.2 da fl. 132), entendendo que este produto não se caracteriza como matéria-prima ou produto intermediário, sendo irregular a sua inclusão entre os insumos, no cálculo do crédito presumido de IPI, tendo, em consequência, glosado os valores a este título de R\$ 9.772,03, em 1995; R\$ 31.138,63, em 1996, e R\$ 59.004,01, em 1997.

1.7 - A Fiscalização considerou infringidos os seguintes dispositivos legais, capitulados no Auto de Infração, à fl. 128: arts. 29, II, 54, 59, 62, 107, II, 112, IV, do RIPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982; arts. 1º e 6º da MP 948, convertida na Lei nº 9.363, de 27 de dezembro de 1996.

2. O contribuinte, discordando do lançamento, apresentou a impugnação de fls. 140/153 e anexos, no devido prazo, subscrita pelo seu procurador, mandato à fl. 155, expondo as suas razões que serão relatadas, resumidamente, na continuação.

2.1 - Reclama que o fiscal autuante, na elaboração do "Relatório de Notas Fiscais de Compra de 1995, 1996 e 1997", baseou-se exclusivamente no arquivo magnético que diz conter erros, notas em duplicidade e outras não constam do relatório ou estão lançadas em mês errado, apresentando um quadro, à fl. 142, com os valores retirados dos livros fiscais, relativos aos citados anos, anexando relação completa das aquisições (docs. 04 e 05).

2.2 - Diz também que o fiscal considerou o relatório "Total de IPI incidente nos insumos", do arquivo magnético, como se incluisse o IPI e depois excluiu dito valor do "Total de Compras de Insumos", quando

este valor já era líquido de IPI, devendo ser corrigido na forma do item 12 da impugnação (fl. 142).

2.3 - Na continuação, aprecia os efeitos das TRANSFERÊNCIAS para outros estabelecimentos (fl. 143), sem excluir os insumos utilizados nos produtos transferidos das compras de insumos, aduzindo que nenhum dos dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996, impôs a exclusão da parcela aplicada na industrialização dos produtos transferidos, argumento este com base nos arts. 1º e 2º da citada Lei nº 9.363, de 1996, que fala em valor total das aquisições, reportando-se ainda à ementa do Ac. 201-73.022, do 2º Conselho de Contribuintes, que transcreve à fl. 144, e ao art. 5º, II da Constituição. Invoca a Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, cujo art. 3º § 13 determina a exclusão dos insumos em questão, do cálculo do crédito presumido, chamando a atenção para o início de vigência desta norma, em janeiro de 1997 (art. 13). Afirma que, em obediência à Portaria, excluiu o valor de R\$ 490.577,64, relativo ao custo das transferências efetuadas, do cálculo do crédito presumido, enquanto que o fiscal calculou e excluiu a parcela de R\$ 559.577,64, conforme cálculo ajustado à fl. 50, com o que não concorda, apresentando Fichas de Apropriação de Custos/FAC (docs. 06/17) e relação de notas fiscais de transferência (doc. 18).

2.4 - Discorda da glosa do valor relativo à Água Clarificada, incluído no custo dos insumos, destacando a importância deste produto utilizado no circuito de água no resfriamento da unidade de MEC (fl. 147), dizendo ainda que "sem água clarificada ... não há como produzir o MEC", passando a descrever o circuito percorrido pela água, ilustrado com gráfico (doc. 19, fl. 269), trazendo à colação os arts. 82-I e 393 do RIPI/82, que definem insumos, exemplificando com transcrição de partes de acórdão da 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, concluindo que a água clarificada enquadra-se como produto intermediário.

2.5 - Na conclusão, sustenta que devem ser feitas alterações nas 'Planilhas de Cálculo: ajustadas de Crédito Presumido de IPI', elaboradas pelo Fiscal, para considerar "aquisições acumuladas", em 1995, de R\$ 3.948.750,15, conforme demonstrativo no doc. 20; em 1996, R\$ 6.881.335,61, doc. 21; em 1997, R\$ 9.582.343,97, conforme doc. 22, tendo reconhecido que o valor correto do crédito presumido, no ano de 1997, é R\$ 273.745,52, tendo sido apurada uma diferença de R\$ 29.001,81 (fls. 152 e 272), que reconhece devido e diz que efetuou o recolhimento pelo DARF da fl. 154 (cópia autenticada) e doc. 23.

3. O processo foi baixado em diligência, na forma da solicitação da fl. 276, para ouvir a Fiscalização sobre as alegações do contribuinte de incorreções do arquivo magnético e quanto ao valor das transferências, no ano de 1997, apurado pelo autuado.

3.1 A diligência foi respondida pela Informação Fiscal de fls. 322/326, dizendo que efetivamente o arquivo magnético registra notas fiscais em duplicidade; confirmando que o valor de aquisição dos insumos (informados pelo contribuinte) já estão segregados do valor do IPI; e que o valor das transferências de produtos no ano de 1997, apurado com base nas "Fichas" do contribuinte está correto, resumindo as

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL.
Brasília, 13 / 10 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siage 92138

CC02/C02
Fls. 426

divergências no demonstrativo das "Compras p/Industrialização sem IPI", da fl. 325, explicando as pequenas divergências encontradas, sendo R\$ 17.590,20, decorrente de devolução de compra para industrialização (CFOP 531), em dezembro/95; R\$ 1.355,95 referente a devolução de compra, escriturada em novembro/96, além de algumas divergências em valor e códigos CFOP de notas fiscais de aquisições, devidamente esclarecidas nas fls. 325/326; informando ainda, quanto ao ano de 1997, que a empresa não deduziu a devolução de compras (CFOP 531), no valor de R\$ 5.280,71.

3.2 - Cientificado do resultado da diligência, o contribuinte se manifestou, pelas contra-razões de fls. 334/342, explicando os erros cometidos na escrituração das notas fiscais 280, 5873, 7630, 9271 e 11231, que foram registradas erroneamente no CFOP 111 e 211, quando deveriam ser no CFOP 197, referente a material de uso/consumo, cujos valores excluiu do cálculo, enquanto que incluiu os valores das notas fiscais 947, 960 e 1545, escrituradas nos livros fiscais sob o código CFOP 191 (bens do ativo imobilizado), quando deveriam ser no CFOP 111, referente a compra dos insumos que nomeia, à fl. 337. - Protesta-pela-exclusão,-no-cálculo-do-crédito presumido, das devoluções de compra de insumos, nos valores citados no item anterior, dizendo que se trata de inovação do fiscal, somente agora, o que configura agravamento da exigência inicial e inova a fundamentação legal, devendo ser objeto de lançamento complementar, juntando jurisprudência do Conselho de Contribuintes. Por fim, alega que o Termo de Ciência da Diligência é um ato viciado e assim sendo, é nulo, motivo pelo qual se abstém de contestar as devoluções e requer a decretação da sua nulidade (fl. 342).

3.3 - Diante da explicação sobre a finalidade das aquisições nos códigos CFOPs das notas fiscais citadas acima, foi solicitada nova diligência, às fls. 350/351, para verificar as alegações do contribuinte, respondida às fls. 352/353, informando que ajustou os cálculos do valor das aquisições acumuladas na planilha da fl. 306, excluindo o custo de aquisição das notas fiscais 280, 5873, 7630, 3953, 9271 e 11231 e 3944 (fls. 290/292, 295/297 e 299), somando R\$ 4.450,04, e adicionou o custo de aquisição (faturamento líquido de IPI) referente às notas fiscais 947, 960 e 1545 (fls. 293, 294 e 298), no montante de R\$ 29.132,13, e elaborou nova planilha de cálculo do crédito presumido, no ano de 1996, encontrando uma diferença negativa (crédito utilizado a maior) de R\$ 3.064,51, no ano de 1996, retificando, portanto a diferença negativa de R\$ 3.845,75 encontrada na planilha da fl. 306."

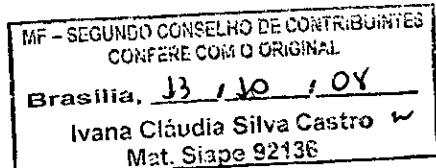
Remetidos os autos à DRJ em Porto Alegre – RS, o lançamento foi parcialmente mantido, em decisão assim ementada:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/1995 a 31/12/1997

Ementa: Crédito Presumido de IPI

As compras devolvidas devem ser abatidas dos insumos adquiridos para industrialização, no cálculo do benefício. Da mesma forma, os



insumos empregados em produtos transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa, devem ser excluídos na apuração do crédito presumido.

Água clarificada, usada no circuito de resfriamento de produto em fabricação, não atende a condição de insumo empregado na industrialização, de acordo com a legislação do IPI, não podendo entrar no cálculo do crédito presumido.

O pagamento extingue o crédito tributário.

Lançamento Procedente em Parte".

Recorre a contribuinte questionando as divergências sobre a transferência de parcela da produção da recorrente para outros estabelecimentos da empresa em 1996 e 1997, sem ter abatido o montante relativo aos insumos empregados nos produtos transferidos das aquisições de insumos, o que teria aumentado a base de cálculo do crédito presumido, e a inclusão do custo de "água clarificada" no total das aquisições para cálculo do crédito presumido de IPI, em 1995, 1996 e 1997, tendo em vista tratar-se de produto intermediário.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro GUSTAVO KELLY ALENCAR, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, do recurso conheço.

Duas são as matérias a serem discutidas no presente caso: a transferência de parcela da produção da recorrente para outros estabelecimentos da empresa em 1996 e 1997, sem abatimento do montante relativo aos insumos empregados nos produtos transferidos das aquisições de insumos, o que teria aumentado a base de cálculo do crédito presumido, e inclusão do custo de "água clarificada" no total das aquisições para cálculo do crédito presumido de IPI, em 1995, 1996 e 1997, tendo em vista tratar-se de produto intermediário.

Quanto à questão da água clarificada, a Egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais já se pronunciou a respeito, como se vê nas ementas abaixo transcritas:

CSRF

Recurso de Divergência nº 201-120.926:

"IPI – Crédito Presumido – Energia Elétrica, Combustíveis e Água Clarificada – Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os insumos que se integram ao produto final, ou que, embora a ele não se integrando, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre este, no processo de fabricação. A energia elétrica usada como força motriz ou fonte de calor ou de iluminação, os combustíveis e a água clarificada por não atuarem diretamente sobre o produto em fabricação, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. Recurso negado."

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE CUM O ORIGINAL.
Brasília, 13, 10, 04
Ivana Cláudia Silva Castro ✓
Mat. Siape 92136

CC02/C02
Fls. 428

Recurso de Divergência nº 202-121.770:

"CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS. CONCEITO JURÍDICO. COMBUSTÍVEIS. ENERGIA ELÉTRICA. ÁGUA CLARIFICADA. Só geram direito ao crédito presumido materiais intermediários que se enquadrem no conceito jurídico de insumos, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação. Parecer Normativo CST nº 65/79.

(...)

Recurso Especial do contribuinte negado".

Logo, como a água clarificada não se agrega ao produto, mas é usada como resfriamento, não deve compor a base de cálculo do incentivo.

Quanto à questão das transferências de produção para outros estabelecimentos, assiste razão à contribuinte, pois a legislação é clara, claríssima até:

Portaria MF nº 38/97:

"Art. 1º O crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, como resarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social-COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo-produtivo de bens destinados à exportação para o exterior, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, será apurado e utilizado de conformidade com o disposto nesta Portaria.

(...)

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:

I - apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;

II - apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;

III - aplicar a relação percentual, referida no inciso anterior, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I;

IV - multiplicar o valor apurado de conformidade com o inciso anterior por 5,37% (cinco inteiros e trinta e sete centésimos por cento), cujo resultado corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração;

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL.

Brasília, 13, 10, 04

Ivana Cláudia Silva Castro ✓
Mat. Siape 92136

CC02/C02
Fls. 429

(...)". (*grifos nossos*)

A alegação do item 1.5 da decisão recorrida não possui respaldo legal: "o contribuinte transferiu parcela de sua produção para outros estabelecimentos da empresa, sem ter abatido das compras de insumos, o montante relativo aos insumos empregados nos produtos transferidos, informado pelo contribuinte às fl. 50, o que teria aumentado a base de cálculo do crédito presumido e o consequente aumento indevido do ressarcimento."

Ora, a legislação determina que se faça exatamente o que a contribuinte fez, pois a dedução será feita através da multiplicação do total dos insumos adquiridos e utilizados na produção (por óbvio excluem-se apenas os que tenham sido revendidos sem que tenham sofrido industrialização) pela proporção entre a receita operacional bruta e a receita de exportação, chegando-se aí ao valor dos insumos utilizados na exportação. Fazer a glosa antes desta operação significa reduzir em duplicidade, e esta operação, repita-se, não encontra amparo legal.

Por esta razão dou provimento ao recurso neste sentido, devendo o crédito presumido ser recalculado sem esta glosa, ou seja, sendo considerados todos os insumos adquiridos e efetivamente utilizados na produção.

Quanto às operações canceladas, por óbvio, estes valores não compõem a base de cálculo, pois ou os insumos foram devolvidos ou sequer chegaram a ser adquiridos. Em todo caso, não foram utilizados em processo produtivo. Logo, correta a não inclusão destas operações, como feito no auto de infração.

Quanto ao agravamento da exigência, o procedimento utilizado para tal foi equivocado. Ao refazer a escrita fiscal com os argumentos colocados pela contribuinte, o Fisco não poderia encontrar novos fatos, não antes apontados no auto de infração, e simplesmente refazer a escrita, sem formalizar auto de infração complementar, ainda mais que já havia transcorrido mais de cinco anos da lavratura do auto de infração. Assim, assiste razão à contribuinte neste sentido.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso quanto às glosas das devoluções de compras e inclusão da água clarificada no cômputo do crédito presumido e dou parcial provimento ao mesmo para recalcular o auto de infração, nas seguintes bases:

- o crédito presumido utilizado deve ser recalculado sem a glosa dos insumos utilizados na industrialização de produtos destinados ao mercado interno, inclusive aqueles transferidos para outras filiais;

- os elementos apontados pela contribuinte em sua impugnação devem ser analisados com os dados levantados pela fiscalização no auto de infração, devendo ser desconsiderados os elementos verificados na diligência realizada que agravam a infração, pois é indevido o agravamento da infração sem a lavratura de auto de infração complementar.

Sala das Sessões, em 04 de setembro de 2008.

GUSTAVO KELLY ALENCAR