RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 11543.002376/2003-99
COPIA

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

Processo nº	11543.002376/2003-99
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**3101-000.356 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	24 de abril de 2014
Assunto	
Recorrente	ADM EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, nos termos do voto do Relator.

Luiz Roberto Domingo - Relator,Vice-Presidente no exercício da Presidência

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Valdete Aparecida Marinheiro, Jose Henrique Mauri (Suplente), Glauco Antonio de Azevedo Morais, Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente) e Luiz Roberto Domingo, Presidente em Exercício, por força do art. 17, § 2°, do Anexo II ao RICARF, em face da ausência justificada do Presidente Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento/compensação de valores pagos a título de IPI presumido que incluíram em sua base de cálculo o PIS e a COFINS, referente ao 1° trimestre de 2003, cujo crédito foi reconhecido apenas em parte pela fiscalização, decorrente da divergência na aferição dos cálculos efetuados pelo contribuinte e pelo Fisco, uma vez que este entendeu como indevida a inclusão de determinados produtos e operações no cômputo do *quantum* devido.

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI, relativo ao 1° Trimestre do ano-calendário de 2003, formulado em 18/07/2003, sob os fundamentos das Leis n os 9.363, 13/12/1996, e 10.637, de 30/12/2002. O ressarcimento global atinge R$5.995.566,57 (o crédito da sucedida:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO
Impresso em 10/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CNPJ n° 02.017.264/0001-83 e da sucessora), conforme solicitado à fl. 05 e nas Declarações de Compensação — DCOMP, originais e retificadoras, às fls. 371/399 e 402/417, historiadas à fl. 418. As compensações declaradas cingem-se aos seguintes débitos:

1) estimativa mensal do IRPJ de R$973.646,53 (código 2362), relativa ao mês de junho de 2003, com vencimento em 31/07/2003 (fl. 406);

2) estimativa mensal da CSLL de R$764.137,24 (código 2484), relativa ao mês de março de 2004, com vencimento em 30/04/2004 (fl. 410);

3) estimativa mensal do IRPJ de R$3.640.549,32 (código 2362), relativa ao mêsde maio de 2003, com vencimento em 30/06/2003 (fl. 413);

4) estimativa mensal da CSLL de R$617.233,48 (código 2484), relativa ao mês de março de 2004, com vencimento em 30/04/2004 (fl. 417).

Em análise de legitimidade, a autoridade competente da Delegacia da Receita Federal em Vitória, ES, por meio do Despacho Decisório de fl. 367 - que teve por sustentáculo o trabalho fiscal relatado no Parecer Sefis n° 039/2007, às fls. 345/366 - deferiu em parte o pleito, concedendo ao contribuinte o crédito presumido de R$1.059.191,00.

Conseqüentemente, a compensação dos débitos declarados foi parcial, remanescendo contra o contribuinte a carta de cobrança de fls. 425/426. Para tanto, os auditores fiscais responsáveis pela análise da certeza e liquidez do crédito solicitado fizeram ajustes, sobretudo mediante exclusão de insumos que não se caracterizavam como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nos moldes do Parecer Normativo CST n° 65, de 1979; de aquisições realizadas por intermédio de pessoas físicas e cooperativas, bem como a exclusão da receita de exportação de produtos cuja exportação não foi comprovada.

Cientificado do deferimento parcial de seu pleito, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 431/465, acompanhada dos documentos de fls. 466/498.

A argumentação, instruída por acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais e do Conselho de Contribuintes, por decisões do Superior Tribunal de Justiça e, ainda, por textos doutrinários, traz, em síntese, os seguintes pontos de divergência em relação ao Despacho Decisório:

a) o crédito presumido foi introduzido como consequência lógica do art. 50 da Lei n° 7.714, de 29/12/1988, e do art. 50 da Lei Complementar n° 70, de 30/12/1991, que, respectivamente, concederam isenções do PIS e da Cofins, relativamente às receitas de exportação. Ou seja, as vendas de insumos, matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários destinados à produção de produtos que serão exportados estão abrangidos pela norma estabelecida no art. 70 da Lei n° 7.714, de 1988, e art. 50 da Lei Complementar n° 70, de 1991, havendo total consonância entre as referidas leis e a Lei n° 9.363, de 13/12/1996.

Contudo, em que pese o legislador ter isentado de forma ampla e irrestrita e em que pese a amplitude do crédito presumido conferido aos contribuintes que adquirem insumos tributados pelo PIS e pela Cofins para fins de exportação, as autoridades fiscais, através de normas de hierarquia inferior, vêm restringindo, ilegal e inconstitucionalmente, o direito previsto em lei. Por intermédio do art. 2° da IN SRF n° 23, de 1997, impediu que as aquisições oriundas de pessoas físicas e cooperativas

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO
Impresso em 10/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

compusessem a base de cálculo do crédito presumido, no que foi seguida pelas instruções normativas que a sucederam: a de n° 103, de 1997; a de n°86, de 1999; a de n ° 313, de 2003, e as de n os 419 e 420, ambas de 2004.

Por fim, a IN SRF n° 441, de 2004, que deu nova redação à IN SRF n° 420, de 2004, bem como alterou os art. 34 e 35 da IN SRF n° 419, de 2004, para dar nova forma de apuração ao crédito presumido em razão da não-cumulatividade do PIS e da Cofins.

Com base nos dispositivos acima, juntamente com a centralização da apuração do incentivo, definida pela Lei n° 9.779, de 19/01/1999, bem como de acordo com as Portarias MF nos 38, de 27/02/1997, e 93, de 27/04/2004, foi homologado apenas parcialmente o crédito presumido postulado;

b) segundo as autoridades fiscais, parte da glosa de créditos tem fundamento no fato de que a reclamante teria adquirido insumos que não são aceitos como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Entretanto, todos os insumos relacionados podem ser assim caracterizados. Essa conceituação deve ser analisada nos termos em que são definidos pelo Regulamento do IPI. Segundo a jurisprudência administrativa, firmada pacificamente pelo Conselho de Contribuintes, deve prevalecer a conceituação genérica adotada pela ciência econômica no sentido de que devem ser considerados matérias-primas e produtos intermediários todos os insumos que participam do processo industrial de forma genérica, tais como: energia elétrica, combustíveis, lubrificantes, materiais para análise laboratorial, para tratamento de água e efluentes do processo industrial, gás usado em empilhadeiras, dentre muitos outros insumos que embora não sejam consumidos diretamente para a feitura do produto industrializado, se mostram essenciais ao processo de industrialização.

Por força do disposto no art. 181, §1°, do Decreto n° 4.544, de 26/12/2002, a aquisição de lenha em qualquer estado ou como resíduo de madeira e a aquisição de óleos BFP 1-A d BFP 2-A para combustíveis é essencial ao processo industrial e devem fazer parte do somatório de aquisições de MP, PI e ME para fins de determinação da base de cálculo do crédito presumido, mesmo se adquiridos de pessoas físicas ou de cooperativas.

Evidentemente que todos os insumos mencionados se inserem no conceito de bens indispensáveis, adquiridos para destinação específica da produção industrial, mantendo consonância com a regra disposta no art. 519, II, do RIPI;

c) pelo equivocado entendimento da autoridade fiscal, não foram consideradas as aquisições realizadas por intermédio de pessoas físicas e de cooperativas. Ocorre que o total das aquisições devem compor o crédito presumido, conforme disposto no art. 10 da Lei n° 9.363, de 13/12/1996, na qual não há qualquer exclusão, condição ou restrição semelhante, que suprima o direito ao beneficio fiscal, nas hipóteses de aquisições de pessoas físicas, de produtores rurais ou de cooperativas, fato que somente exsurgiu por força das Instruções Normativas n's 23, de 1997, e 103, de 1997. Tais restrições somente poderiam ser criadas mediante Lei ou Medida Provisória, tendo em vista a hierarquia das normas, pois as ins ções normativas são apenas complementos das leis;

d) verificou-se no "Demonstrativo das Exportações Não Aceitas", as notas fiscais abaixo relacionadas:

Cumpre esclarecer que, conforme constatado em análise da documentação referente ao registro das exportações, as referidas NF foram devidamente registradas nas Declarações de Despacho de Exportação, como comprova a documentação ora corroborada (doc. 3, fls. 495/498);

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO
Impresso em 10/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

e) a receita operacional bruta foi apurada pela autoridade fiscal de forma centralizada, levando em consideração todas as filiais e todas as receitas auferidas pela empresa, inclusive aquelas referentes à comercialização de mercadorias não ligadas à produção.

Ora, o crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS e Cofins refere-se somente aos produtos industrializado pela empresa, ou à sua ordem, por encomenda, que são destinados à exportação, devendo ser considerados, para efeito de cálculo, somente as receitas da comercialização dos produtos industrializados, bem como as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que estão vinculados a essa atividade, qual seja, a produção.

É um grande equivoco considerar na ROB o valor das vendas de mercadorias, prestação de serviços ou outras receitas que não fazem parte dos produtos industrializados, pois assim o percentual das receitas de exportação versus receita operacional bruta não irá refletir o quanto representam as exportações na atividade industrial da empresa.

Portanto, as receitas que devem ser consideradas para apuração do referido percentual são as receitas que guardam relação com os produtos industrializados.

Este entendimento já está regulamentado pela Portaria MF n° 93, de 2004, art. 3°, §12, inc. I, em que se conceitua a receita operacional bruta, como sendo decorrente da venda de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora; a empresa incluiu indevidamente, no cálculo do crédito presumido, as receitas de exportação decorrentes das vendas mercadorias sob o código fiscal CFOP 7.17.

Entretanto, em nenhum momento as referidas receitas foram consideradas como receitas de exportação, pois que estas estão diretamente ligadas aos bens industrializados e exportados. Não obstante a contribuinte ter excluído das receitas de exportação aquelas referentes à venda de mercadorias, não pode prosperar a metodologia de cálculo aplicada pelo auditor fiscal, pois se mostra sem nexo, conforme já explicado no item anterior.

Ante ao exposto, a contribuinte requereu o acolhimento da manifestação de inconformidade, com o reconhecimento integral do direito ao crédito presumido acrescido, ainda, de correção monetária e da taxa Selic.

Na análise preliminar da manifestação de inconformidade do contribuinte surgiu a dúvida a respeito do cálculo do crédito presumido realizado pelo auditor fiscal, no sentido de que: se a presente solicitação abrange o incentivo da empresa sucedida e da sucessora, teria o auditor fiscal considerado os dois valores?

Para solucionar tal questão os autos foram, por duas vezes, remetidos à DRFNitória/ES, com pedido de esclarecimento, nos termos dos expedientes de fls.507/510 e 512/513.

Finalmente, a dúvida foi afastada, conforme o expediente de fls. 518/519, tendo afirmado o auditor fiscal responsável pela análise da legitimidade do crédito presumido pleiteado pelo contribuinte que:

[..] *informamos que os cálculos para averiguação da legitimidade d pleito do contribuinte incluem os registros pertinentes ao crédito presumido apurados pela ADM Importadora e Exportadora Ltda., CNPJ 02.017.264/0001-83, e pela ADM do Brasil Ltda., CNPJ n° 02.003.402/001-75.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO
Impresso em 10/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Nesse mesmo expediente da DRF/Vitória/ES, propôs-se a apensação a este processo daquele protocolizado sob o n° 10783.900422/2006-74, correspondente à PER/DCOMP n° 23798.569.270603.1.3.01-2476. Tomada essa providência, os autos foram devolvidos à DRJ/JFA para prosseguimento.

A decisão da primeira instância (fls. 934/953), que manteve o reconhecimento parcial, teve como fundamento o quanto restou consubstanciado na seguinte emenda:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS ler INDUSTRIALIZADOS – IPI Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003 CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente.

Dessa maneira, a energia elétrica, os combustíveis, o ácido clorídrico, etc., elementos que não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (PN CST, 11111 65, de 1979; Lei n° 9.363, de 1996).

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Por força das disposições legais, as aquisições efetuadas por intermédio de pessoas físicas e cooperativas não compõem a base de cálculo do crédito presumido.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. ART. 15 DA LEI 9.779, DE 19/01/1999. CENTRALIZAÇÃO.

A apuração centralizada do crédito presumido de IPI impõe o cálculo centralizado da receita operacional bruta pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, conforme determina a legislação regulamentadora da matéria, independentemente de a receita provir da industrialização, comercialização ou prestação de serviços.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003 LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE.

As normas e determinações previstas na legislação tributária presumem-se revestidas do caráter de legalidade e constitucionalidade, contando com validade e eficácia, não cabendo à esfera administrativa questioná-las ou negar-lhes aplicação.

CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS.

É incabível, por falta de previsão legal, a incidência de atualização monetária ou de juros sobre créditos escriturais do IPI, bem como sobre o saldo credo trimestral acumulado, sejam eles decorrentes dos chamados créditos básicos ou de incentivos fiscais.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO
Impresso em 10/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Solicitação Indeferida Notificada da decisão em 08/07/2009 (fl. 962), a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 04/08/2009 (fls. 963/999), requerendo a reforma do Acórdão da DRJ para reconhecer seu direito creditório para apurar o indébito do PIS no período em comento.

Em suas razões recursais, sustentou que:

(i) ao contrário do que entendeu a DRJ, instruiu o presente PAF com todos os documentos hábeis a demonstrar a origem dos créditos;

(ii) não buscou a declaração de ilegalidade ou inconstitucionalidade de qualquer ato legal, mas tão somente a ilegalidade dos atos administrativos que não autorizam o ressarcimento com base na legislação vigente;

(iii) no mérito, primeiramente, o correto entendimento que se deve dar ao art. 1° da Lei 9.363/96 é a intenção do legislador em incentivar as exportações evitando que se "exporte tributos", concedendo a possibilidade de compensação nas operações de venda ou serviços destinados à exportação, ainda que os mesmos fossem inicialmente destinados ao produtor no mercado interno;

(vi) o art. 149, §2° da Constituição Federal e o art. 2°, §1° da IN SRF n° 23/97 e seguintes, dispõem que as contribuições sociais de intervenção no domínio econômico não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação, o que se coaduna em mais um argumento favorável à tese da Recorrente;

(v) quanto aos insumos inadmitidos, os mesmos devem compor a base de cálculo do valor a ser restituído/compensado, uma vez que são, na verdade, produtos intermediários utilizados e aplicados ao processo industrial, atendendo aos requisitos legais. Cita diversos julgados neste sentido;

(vi) reitera que sua metodologia de cálculo é correta, posto que o Fiscal considerou todas as receitas auferidas referentes à comercialização de mercadorias não ligadas à produção e não as Receitas de Exportação (RE) referentes à revenda de mercadorias adquirida de terceiros;

(vii) afirma a necessidade de perícia por ser imprescindível para a busca da verdade real, almejada por este E. Conselho e cita os quesitos a serem respondidos por este Perito;

(viii) pugna pela atualização monetária ou abono de juros sobre o eventual valor a ser objeto de ressarcimento, uma vez que há embasamento legal para tanto (Lei 9.250/95);

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO
Impresso em 10/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O presente caso, no estado em que se encontra, carece da mesma solução dada no PAF (n° 11543.003923/200272) na Resolução n° 3101-000.141, de 07/04/2011, cuja lide é basicamente a mesma, com a Recorrente no pólo ativo e versando sobre a mesma controvérsia jurídica, porém em período diverso.

Naquela oportunidade, o Colegiado seguiu o voto proferido pelo Relator, o Eminente Conselheiro Corintho Oliveira Machado, e converteu o julgamento em diligência para aclarar determinadas questões fundamentais para a formação de sua convicção.

Transcrevo parte do trecho do voto-condutor proferido naquela oportunidade:

> Ao meu sentir, nenhuma das partes está colaborando de forma escorreita para a melhor apreciação da matéria controversa. Nota-se que a maioria das glosas das notas fiscais ocorreram em virtude apenas da CFOP aposta nessas; não houve, nesses casos, descompasso das notas fiscais com as respectivas Declarações de Despacho de Exportação ou com os Registros de Exportação apontados pela recorrente, também não se sabe nada acerca das obrigações acessórias instituídas pelas Portarias do Ministério da Fazenda para a fruição do benefício em tela:
>
> i) demonstrativo referente à fruição do benefício no trimestre encerrado, por parte da empresa produtora e exportadora (no qual deve figurar relação das notas fiscais relativas às vendas a empresa comercial exportadora, com indicação do nome da destinatária e de seu número de inscrição no CGCMF, do valor da nota fiscal e da data de sua emissão);
>
> ii) demonstrativo correspondente às exportações efetuadas nos trimestres encerrado, por parte da empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de empresa industrial, com o fim específico de exportação (no qual deve figurar dentre outras informações o nome da empresa produtora vendedora e o número de sua inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda CGC; o número, a data de emissão e o valor das notas fiscais de venda emitidas pela empresa produtora vendedora; as datas de embarque e os números dos despachos correspondentes à cada nota fiscal referida anteriormente).
>
> Diante desse quadro, concluo ser necessário aprofundar o exame da matéria atinente à ausência de comprovação de exportações no SISCOMEX, e voto pela conversão deste julgamento em diligência para que a unidade preparadora jurisdicionante do domicílio tributário da recorrente providencie o seguinte:
>
> 1) verifique a existência, de fato, das Declarações de Despacho de Exportação e dos Registros de Operações de Exportação que devem corresponder às notas fiscais relacionadas na tabela do início deste voto; 2) se existentes os documentos apontados no item 1, supra, verificar se os produtos indicados nas notas fiscais correspondem aos produtos relacionados nos documentos apontados como comprovantes de exportação, notadamente no que diz com suas descrições, classificações fiscais, quantidades, valores, CFOP, etc 3) se houver discrepância entre os produtos indicados nas notas fiscais e os produtos relacionados nos documentos, intimar a recorrente e as empresas comerciais exportadoras para trazer aos autos os demonstrativos instituídos pelas Portarias do Ministério da Fazenda para a fruição do benefício, acompanhados das notas fiscais, das Declarações de Despacho de Exportação e dos despachos correspondentes à cada nota fiscal; 4) elaborar Relatório Fiscal conclusivo e sucinto que contenha quadro pormenorizado, por nota fiscal, acerca da comprovação das exportações por parte da recorrente, acompanhado dos documentos encontrados.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO
Impresso em 10/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Após a juntada do Relatório Fiscal aos autos, dê-se ciência desse à recorrente, em prestígio da ampla defesa e do contraditório, para manifestar-se, querendo, no prazo de trinta dias.

Fluido o prazo acima, com ou sem manifestação, devolvam-se os autos a esta Turma para julgamento.

Ora, considerando-se que as questões lá aventadas remanescem no presente processo administrativo e que a diligência se adequa ao presente caso, reporto-me às providências determinadas naquela ocasião para CONVERTER o julgamento em diligência, a fim de que cumpra a Fiscalização as mesmas providências contidas nos já acima transcritos itens "1 a 4" .

Após, dê-se ciência à Recorrente para que, querendo, manifeste-se no prazo de trinta dias.

Por precaução, em vista ao desfecho do resultado da diligência naquela ocasião, em que a Fiscalização devolveu os autos a este Relator sem cumprir integralmente as providências determinadas, consigno que **todas** devem ser observadas tal como descritas, posto que a natureza do conteúdo de uma Resolução acordada por este E. Conselho, em relação à repartição-destinatária, é requisitória e não de mera solicitação.

Após, com ou sem manifestação da Recorrente, retornem os autos para julgamento.

Luiz Roberto Domingo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 11/06/2014 por LUIZ ROBERTO DOMINGO
Impresso em 10/07/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA