



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

Processo nº 13502.000513/2001-09
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3301-003.979 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de agosto de 2017
Matéria IPI
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado BRASKEM S.A.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OBSCURIDADE. CONTRADIÇÃO.

Cabem os Embargos de Declaração quando caracterizada a omissão, obscuridade e ou contradição na decisão embargada.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, sem efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

José Henrique Mauri - Presidente.

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros José Henrique Mauri, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcos Roberto da Silva, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 385 a 389) interpostos pela Fazenda Nacional contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 2101-00.208 (fls. 376 a 382), de 4 de junho de 2009, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – que, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de diligência e no mérito deu provimento parcial ao recurso para que fosse excluída da receita operacional bruta as devoluções de exportações.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do Acórdão ora embargado:

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, relativo ao 2º trimestre de 2001, apresentado em 20/07/2001, com fundamento na Lei nº 9.363/1996.

O pleito foi formulado pela COPENE PETROQUÍMICA DO NORDESTE S/A, depois incorporada pela recorrente, BRASKEM S/A.

A DRF em Camaçari — BA, consoante parecer da fiscalização, constante às fls. 112/117, analisou este pleito em conjunto com os demais trimestres de 2001, concluindo que durante o ano a empresa escriturou, no Livro Registro de Apuração do IPI, um valor de crédito presumido maior do que o total solicitado nos quatro trimestres.

Constatou, também, a fiscalização, que no livro de IPI não foi efetuado qualquer estorno a título de pedido de ressarcimento até janeiro de 2003, quando foi apurado saldo devedor.

Assim, embora tenha reconhecido o direito da contribuinte ao crédito presumido, reconhecimento que foi parcial quando tomado em relação a todo o ano-calendário de 2001, a DRF indeferiu o ressarcimento em dinheiro, uma vez que todo o valor foi consumido na quitação do IPI devido pelas saídas tributadas.

O crédito presumido apurado pela fiscalização para o 2º trimestre de 2001, tratado neste processo, foi maior do que o valor apurado pela empresa, porém, no cômputo geral do referido ano, houve glosa, conforme indicado na fl. 187 do despacho decisório de fls. 184/191. Foram glosados os gastos com gás natural, LCO, água bruta, tratamento de efluentes e produtos químicos, que não se enquadram no conceito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

A fiscalização efetuou outros ajustes no cálculo do valor requerido, como a inclusão, no primeiro trimestre de 2001, do valor dos produtos acabados, mas não vendidos, que excluía do cálculo relativo ao último trimestre do ano anterior.

Irresignada, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:

- a Lei nº 9.363/96 fala em valor total dos insumos. Assim, todos os insumos alcançados pelas contribuições para o PIS e Cofins devem integrar a base de cálculo do crédito presumido, não havendo qualquer fundamento legal para as glosas efetuadas pelo Fisco;

-
- o regulamento do IPI inclui entre os produtos intermediários aqueles que, embora não se integrando ao produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial, o que também desautoriza as referidas glosas.
 - os insumos glosados foram, efetivamente, consumidos no processo industrial, como demonstra a análise feita pelo Laudo Técnico anexado ao recurso (doc. 02);
 - as glosas perpetradas pela fiscalização não podem prevalecer pois os insumos foram consumidos no processo industrial, como previsto no art. 147 do RIPI198, não sendo cabível a aplicação das restrições impostas pelo Parecer CST n 2 65/79.
 - o gás natural glosado é utilizado em parte (4%) como matéria-prima, na fabricação do eteno, e em parte como combustível, fornecendo energia térmica indispensável ao processo industrial;
 - o LCO é utilizado como solvente na limpeza dos depósitos de hidrocarbonetos que se formam nos rotores do compressor de gás de carga. Sem este insumo, o produto final restaria inevitavelmente prejudicado;
 - a água bruta é captada no rio e usada como carga da unidade de tratamento de água, na qual são utilizados vários produtos químicos, como sulfato de alumínio para floculação, cloro para oxidação de matéria orgânica, polieletrólito para auxiliar na floculação, dentre outros, dando origem à água clarificada e à água desmineralizada, que são utilizadas nos processos industriais;
 - os insumos utilizados no tratamento de efluentes são imprescindíveis ao funcionamento da empresa;
 - os produtos químicos são insumos fundamentais para os processos produtivos da empresa, como descrito, de forma individualizada, no laudo técnico (doc. 02);
 - a apuração do crédito presumido para todo o exercício de 2001, realizada pela fiscalização, está contaminada por erro no cálculo do percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, uma vez que foi utilizado o valor líquido das exportações, ou seja, foi deduzido do valor bruto das exportações as devoluções de vendas no mercado externo, em afronta direta ao que prescreve a Port. MF nº 38/97.

Por fim, requer a revisão da análise efetuada pela DRF, para reconhecimento do seu direito a todo o crédito presumido pleiteado.

A DRJ em Salvador/BA manteve o indeferimento em espécie, porém revisou os valores do crédito presumido, para incluir o gás natural utilizado como matéria-prima, mantendo as demais glosas, com base na seguinte motivação: (1) não se consideram como matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem os produtos que não tiveram contato físico direto, nem exerceram diretamente ação sobre o produto industrializado; (2) devem ser excluídas da receita de exportação as devoluções de exportações; e (3) a utilização do crédito presumido na escrita fiscal desautoriza o ressarcimento.

Os novos valores do crédito reconhecido encontram-se definidos no Acórdão nº 15-15.682, juntado às fls. 303/308.

No recurso voluntário, a empresa reedita as mesmas razões de defesa, pugnando pelo reconhecimento do direito ao montante integral do crédito presumido pleiteado,

ou pela conversão do julgamento em diligência para que o Auditor-Fiscal verifique *in loco* a veracidade de suas alegações.

Tendo em vista a decisão que indeferiu o pedido de diligência e no mérito deu provimento parcial ao recurso para que fosse excluída da receita operacional bruta as devoluções de exportações, a Fazenda Nacional ingressou com Embargos de Declaração em 6 de outubro de 2009.

Houve, por parte do Contribuinte, a apresentação de Requerimento (fls. 393 e 406), em 27 de novembro de 2009, em que visa o parcelamento de seus débitos, declarando estar ciente de que tal parcelamento acarreta na confissão da dívida e na possibilidade de compensação de eventuais créditos que possuir junto a Fazenda Nacional.

Em 31 de outubro de 2016, por intermédio do Despacho do Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª. Câmara da Terceira Seção de Julgamento, deu-se o acolhimento dos embargos quando do exame de admissibilidade.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen

Os Embargos de Declaração interpostos pela Fazenda Nacional em face ao Acórdão nº 2101-00.208 são tempestivos e estão de acordo com o previsto no art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 22 de junho de 2009, repetidos pelo art. 65 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, que assim dispõe:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão.

Os embargos ora analisados visam sanar alegada contradição presente no Acórdão nº 2101-00.208 que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indefere-se o pedido de diligência que nada acrescentaria aos elementos constantes dos autos, considerados suficientes para a formação da convicção do Colegiado e o consequente julgamento do feito.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/1996. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Não geram direito ao crédito presumido os insumos que, embora se desgastem ou se consumam no decorrer do processo industrial, não se caracterizam como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, conforme entendimento contido no Parecer Normativo CST nº 65/79.

COEFICIENTE DE EXPORTAÇÃO. DEVOLUÇÕES DE EXPORTAÇÃO.

Para efeito do cálculo do coeficiente de exportação, as devoluções de exportação não integram a receita de exportação nem a receita operacional bruta.

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO.

Não cabe o ressarcimento em espécie ou a compensação do crédito presumido escriturado no Livro Registro de Apuração do IPI e integralmente utilizado na quitação do imposto devido, decorrente de saídas tributadas.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos

ACORDAM os Membros da 1ª. CÂMARA / 1ª. TURMA ORDINÁRIA da SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da receita operacional bruta as devoluções de exportações.

A Procuradoria da Fazenda Nacional alega, por meio dos Embargos de Declaração, que existe contradição entre os fundamentos do voto e a conclusão do Acórdão ora embargado.

Cito trecho dos Embargos como forma de elucidar o alegado (fls. 388 e seguintes):

Interposto recurso voluntário pelo contribuinte em epígrafe, fora prolatado acórdão pela 1ª. Câmara / 1ª. Turma Ordinária da Segunda Seção de Julgamento que, por unanimidade de votos, excluiu do cálculo da receita bruta operacional, para fins de apuração do crédito presumido de IPI, o valor decorrente das devoluções de exportações.

Compulsando, no entanto, o r. acórdão ora embargado, nota-se, *data maxima venia*, a ocorrência de **contradição** entre a sua decisão e os seus fundamentos, e que, assim, justifica a interposição da presente medida esclarecedora.

Ao decidir que as devoluções de exportações não deveriam ser incluídas no cálculo da receita bruta operacional, para fins de apuração do crédito presumido de IPI, o r. acórdão ora embargado fundamenta sua posição, em especial, no despacho decisório emanado da autoridade fiscal (fls. 176/191). O voto do Il. Conselheiro-Relator, assim, concorda com a conclusão oriunda da manifestação fiscal, senão vejamos (fls. 363/364):

No que diz respeito à exclusão das devoluções de exportações, para efeito do cálculo do percentual de exportação, não tem razão a recorrente quando defende que esta não seja efetuada, porque a lei falaria em receita total das exportações.

No despacho decisório consta que as devoluções de vendas foram excluídas da receita operacional bruta, a teor do disposto nos arts. 279 e 280 do

RIR/1999. Isto porque a receita bruta de vendas decorre das operações concretizadas e as devoluções não se classificam como tal. De igual modo, a receita bruta das exportações há que decorrer das exportações efetivas e não daquelas intentadas. Assim, está correto o procedimento do Fisco, quando exclui do total das exportações o valor equivalente às exportações devolvidas.

Alega a recorrente desde a impugnação, que o Fisco teria excluído as devoluções de exportações apenas da receita de exportação, não o fazendo em relação à receita operacional bruta. Se assim foi, a fiscalização, de fato, distorceu o cálculo do coeficiente de exportação em prejuízo da empresa.

Desta forma, caso as devoluções de exportação não tenham sido excluídas da receita bruta, deve a autoridade executora deste acórdão retificar os cálculos, para excluir, também da receita operacional bruta, o total das devoluções de exportações. Esta retificação só deverá ser efetuada se o referido valor não foi considerado na rubrica "devoluções de vendas", já excluída pela fiscalização. (grifo nosso)

Desta feita, vê-se que o r. acórdão ora embargado embasa sua decisão na conclusão do despacho decisório produzido pela autoridade fiscal. **Todavia ao compulsar o referido despacho decisório, nota-se que ele concluiu de forma diversa, no sentido de que as devoluções de exportação deveriam ser INCLUÍDAS no cálculo da receita bruta operacional, para fins de apuração do crédito presumido de IPI.** Vejamos, senão, o trecho do multicitado despacho que define essa questão (fls. 180/181 e 188/189):

*Entretanto, cabem algumas considerações sobre o cálculo do crédito presumido adotado, uma vez que ao considerar a receita bruta operacional, exclui-se o valor referente às devoluções de vendas realizadas pelo interessado. **Tal procedimento não procede, uma vez que para períodos de apuração posteriores a janeiro de 1997, deve-se considerar a receita operacional bruta como definida pela legislação do imposto de renda (RIR199, art. 279 'caput' e parágrafo único e art. 280), a saber:***

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei n 2 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei n2 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12, § 1º).

*Ora, se a receita líquida de vendas é determinada excluindo-se, dentre outros, o valor das vendas canceladas, significa dizer, noutras palavras, que **as devoluções de vendas integram o conceito legal de receita operacional bruta.** Assim, considerando as devoluções de venda como integrantes do valor de receita bruta operacional (fonte LRAIPI), teremos um valor de*

receita bruta maior do que aquele considerado nos cálculos às fls. (...), o que resultará em valores diferentes de crédito presumido de IPI.

Os ajustes necessários e mencionados anteriormente resultam em valores apurados diferentes do contribuinte, conforme quadro demonstrativo abaixo:

(...)

Assim, após os ajustes acima expostos, temos como valores de crédito presumido do IPI efetivamente apurado (...). (grifo nosso)

Nota-se da leitura do trecho acima exposto que, diferentemente do que entendido pelo r. acórdão ora embargado, **o despacho decisório formulado pela autoridade fiscal entendeu que, com base nos arts. 279 e 280 do RIR/99, as devoluções de exportação deveriam ser INCLUÍDAS no cálculo da receita bruta operacional.** De acordo com tal entendimento, tais devoluções só são excluídas do cálculo da receita líquida.

Outra contradição encontrada no r. acórdão ora embargado, mas também relacionada à questão já posta, diz respeito à compreensão do julgado acerca da conclusão da autoridade fiscal: se ela excluiu ou não as devoluções de exportações do cálculo da receita bruta operacional.

Tal como já demonstrado acima pelo trecho citado do r. acórdão, vê-se que, primeiramente, ele menciona que correto o procedimento do Fisco, quando exclui do total das exportações o valor equivalente às exportações devolvidas. Logo depois, nos parágrafos seguintes, ele parece ressaltar a sua conclusão com os seguintes dizeres:

Alega a recorrente desde a impugnação, que o Fisco teria excluído as devoluções de exportações apenas da receita de exportação, não o fazendo em relação à receita operacional bruta. Se assim foi, a fiscalização, de fato, distorceu o cálculo do coeficiente de exportação em prejuízo da empresa.

Desta forma, caso as devoluções de exportação não tenham sido excluídas da receita bruta, deve a autoridade executora deste acórdão retificar os cálculos, para excluir, também da receita operacional bruta, o total das devoluções de exportações. (...)

(grifos nossos)

Sendo assim, da leitura do r. acórdão ora embargado, não se sabe se ele anuiu ou não com o entendimento manifestado pela autoridade fiscal.

Nesse sentido, ressalta-se que, em que pese as contradições aqui apontadas não influenciarem a compreensão da conclusão pretendida pelo r. acórdão ora embargado, que é no sentido de que as devoluções de exportações devem ser EXCLUÍDAS do cálculo da receita bruta operacional, **elas afetam a fundamentação da decisão. Da leitura do r. acórdão, não se sabe quais foram os elementos que embasaram a sua decisão.** Essa dúvida, por suposto, acaba por afetar, assim, a legitimidade do próprio julgado.

Ante o exposto, requer a União seja sanado o vício acima demonstrado, a fim de que, o r. acórdão ora embargado leve em consideração em sua fundamentação a real conclusão tida pelo despacho decisório emanado da autoridade fiscal de fls. 176/191

(de que as devoluções de exportação devem ser INCLUÍDAS no cálculo da receita bruta operacional).

Portanto, aduz a Procuradoria da Fazenda Nacional que as contradições que viciam a decisão ora embargada dizem respeito ao fato de que os fundamentos apresentados no voto da referida decisão contrariam, em conteúdo, com o que foi decidido.

No Despacho de Admissibilidade dos Embargos de Declaração (fls. 422 a 425), de 31 de outubro de 2016, entendeu o Conselheiro Presidente da 1ª. Turma, Luiz Augusto do Couto Chagas, que não houve contradição de conteúdo na ora embargada decisão, mas que os embargos seriam acolhidos de qualquer forma haja vista que a decisão tomou como fundamento premissa fática equivocada.

Cito, como razões para decidir, trecho do referido Despacho que bem delimita a alegada contradição dos embargos:

Na situação ora sob análise, não se trata de contradição do acórdão recorrido, mas sim de acórdão proferido fundamentado em premissa fática equivocada, posto que referido acórdão, ao tomar como fundamento a premissa equivocada de que a DRF já teria determinado a exclusão do valor das devoluções de exportação da receita operacional bruta, concluiu de maneira coerente, corroborando o entendimento equivocado sobre o fato, não havendo portanto, contradição entre os fundamentos e a conclusão.

Entretanto, procede o vício apontado pela embargante, visto que a decisão foi proferida ao entendimento de que a DRF havia determinado a exclusão das devoluções de vendas da receita operacional bruta, quando, na verdade, não o foi. Veja-se o que diz o voto condutor do acórdão recorrido:

No que diz respeito à exclusão das devoluções de exportações, para efeito do cálculo do percentual de exportação, não tem razão a recorrente quando defende que esta não seja efetuada, sob o argumento de que a lei falaria em receita total das exportações.

No despacho decisório consta que as devoluções de vendas foram excluídas da receita operacional bruta, a teor do disposto nos arts. 279 e 280 do RIR/1999. Isto porque a receita bruta de vendas decorre das operações concretizadas e as devoluções não se classificam como tal. De igual modo, a receita bruta das exportações há que decorrer das exportações efetivas e não daquelas intentadas. Assim, está correto o procedimento do Fisco, quando exclui do total das exportações o valor equivalente às exportações devolvidas. *[negritei]*

Alega a recorrente desde a impugnação, que o Fisco teria excluído as devoluções de exportações apenas da receita de exportação, não o fazendo em relação à receita operacional bruta. Se assim foi, a fiscalização, de fato, distorceu o cálculo do coeficiente de exportação em prejuízo da empresa.

Desta forma, caso as devoluções de exportação não tenham sido excluídas da receita bruta, deve a autoridade executora deste acórdão retificar os cálculos, para excluir, também da receita operacional bruta, o total das devoluções de exportações. Esta retificação só deverá ser efetuada se o referido valor não foi considerado na rubrica "devoluções de vendas", já excluída pela fiscalização.

Acontece, porém, que a DRF manifestou-se em sentido contrário, afirmando que as preditas exclusões são incabíveis. Veja-se o Despacho Decisório:

“(…)

Entretanto, cabem algumas considerações sobre o cálculo do crédito presumido adotado, uma vez que ao considerar a receita bruta operacional, exclui-se o valor referente às devoluções de vendas realizadas pelo interessado. **Tal procedimento não procede, uma vez que para períodos de apuração posteriores a janeiro de 1997, deve-se considerar a receita operacional bruta como definida pela legislação do imposto de renda (RIR/99, art. 279 caput e parágrafo único e art. 280), a saber:**

[omissis]”

Caracterizou-se, assim, que a decisão incorreu em erro sobre o fato, considerando existente um fato que efetivamente não ocorreu, razão pela qual devem ser acolhidos os embargos de declaração opostos.

Por fim, saliente-se que a presente hipótese não visa a estimular a oposição dos embargos de declaração em toda e qualquer hipótese de mera insatisfação da parte com o resultado do julgamento ou em relação a erro sobre fato que não seja relevante ao deslinde do feito, mas tão somente promover a correção de decisão que, a despeito de não contar com contradição, obscuridade ou omissão, no conceito técnico estrito, foi prolatada com base em pressuposto de fato equivocadamente considerado pelo julgador.

Percebe-se com os argumentos trazidos quando da admissibilidade, bem como, na análise dos autos, que o Acórdão ora embargado baseou sua decisão na premissa de que o Acórdão nº 15-15.682 da DRJ/SDR (fls. 313 a 323), havia determinado a exclusão das devoluções de vendas da receita operacional bruta, o que de fato não ocorreu.

Com isso, não obstante a premissa fática, de fato, estar equivocada, o Acórdão ora embargado trouxe seus fundamentos de forma coerente e que coadunam com o que foi decidido.

Portanto, tendo em vista a legislação aplicável ao caso e os autos do processo, voto no sentido de acolher os Embargos de Declaração apresentados pela Fazenda Nacional, sem efeitos infringentes.

Valcir Gassen - Relator