



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

Processo nº 13603.000943/2006-99
Recurso nº 240.531 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº **9303-01.665 – 3ª Turma**
Sessão de 04 de outubro de 2011
Matéria AI IPI Crédito Presumido - Exportação de mercadoria adquirida de terceiros rex x rob; Venda de sucatas x rob.
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e
FIAT AUTOMÓVEIS S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 20/07/2001, 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO X RECEITA OPERACIONAL BRUTA. PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS POR TERCEIROS.

Para fins de apuração da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, inclui-se no cálculo de ambas o valor correspondente às exportações de produtos adquiridos de terceiros. Todavia, deixa-se de aplicar essa fórmula de cálculo ao caso sob exame posto que seria mais gravosa à recorrente. Recurso da Fazenda Nacional Negado

VENDA DE SUCATAS. INCLUSÃO NA RECEITA OPERACIONAL BRUTA.

O valor das vendas habituais de sucatas - subproduto do processo de industrialização dos automóveis - integra as receitas da atividade fim do estabelecimento fabril, e, como tal, para efeitos fiscais, compõe a receita operacional bruta da sociedade empresária.

Recursos Especiais do Procurador e do Contribuinte Negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Vencida a Conselheira Maria Teresa

Martínez López, que dava provimento. A Conselheira Nanci Gama declarou-se impedida de votar.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Rodrigo Cardozo Miranda, Júlio César Alves Ramos, Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Os fatos foram assim descritos no relatório da decisão de primeira instância:

Em julgamento o auto de infração de fls. 07/22, lavrado em decorrência da constatação de falta de lançamento do IPI (utilização indevida da isenção) e de recolhimento a menor de IPI lançado em virtude da utilização de créditos indevidos.

As infrações relatadas pela auditora Fiscal no Termo de Verificação Fiscal de fls. 35/40, parte integrante do Auto de Infração, podem ser assim resumidas:

I - Crédito Presumido Indevido:

Apropriação indevida de Crédito Presumido do IPI, com amparo na Lei 9.363/96, em razão de:

- 1) inclusão, na receita de exportação, das exportações de mercadorias adquiridas de terceiros;*
- 2) não inclusão, na receita operacional bruta, das receitas oriundas de vendas de sucatas;*
- 3) inclusão, no custo de produção, das aquisições de energia elétrica, insumo que não se enquadra no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.*

Apropriação indevida de Crédito Presumido do IPI, com amparo na Lei 10.276/2001, em razão de:

- 1) inclusão, na receita de exportação, das exportações de mercadorias adquiridas de terceiros;*
- 2) não inclusão, na receita operacional bruta, das receitas de vendas de sucatas;*

II - Correção monetária de créditos escriturados extemporaneamente:

A Fiat escriturou, no 3º decêndio de agosto de 2001, um crédito de R\$ 350.214,61 a título de atualização monetária relativa a créditos extemporâneos que haviam sido escriturados no 2º decêndio de julho de 2001.

III – Utilização indevida de isenção do IPI

A empresa vendeu um automóvel Pálio, mediante a nota fiscal nº 379.685, de 10/07/2002, com isenção do IPI autorizada pela Lei 8.989/1995 (isenção para taxistas e deficientes). Entretanto, o requerimento para a concessão do benefício havia sido indeferido pela DRF/Osasco.

Em 31/07/2006 a requerente protocolou a impugnação de fls. 111/157, acompanhada dos documentos de fls. 164/240. Discorda parcialmente do lançamento efetuado, apresentando os DARF de fls. 166 e 168 relativos às infrações descritas nos itens II e III, acima. Quanto à infração descrita no item I (crédito presumido indevido), discorda do lançamento efetuado nos seguintes termos, resumidamente:

“(…)

Ocorre, porém, que a descrição dos fatos e correspondentes cálculos, bem como todo o enquadramento legal, não decorrem logicamente das infrações narradas e contextualizadas pela autoridade fiscal. Em outras palavras, não há qualquer resquício de coerência interna na peça de autuação entre o crédito apropriado e os itens apontados pela autoridade fiscal. Essa falta de coerência, conforme o detalhe que se segue, impõe o reconhecimento da absoluta nulidade do lançamento (…)

*Ora, se a autoridade que efetuou o lançamento tivesse se preocupado em buscar a verdade dos fatos, veria que a classificação das saídas em questão sob o CFOP 7.12 foi mero equívoco da Impugnante na formalização de suas atividades nos livros fiscais, sem que isso altere a realidade fática de que a atividade realizada na filial de onde saíram os produtos com CFOP 7.12 é, **sem qualquer espaço para dúvida, um processo de industrialização.***

(…)

(…), a energia elétrica, ao contrário do alegado pela fiscalização, no processo de industrialização da Impugnante, classifica-se como produto intermediário e, desta forma, deve compor o crédito presumido do IPI. Com efeito, a classificação da energia elétrica enquanto produto intermediário se justifica pelo fato de que, embora não se integre fisicamente ao produto final exportado, in casu, é indispensável à fabricação deste, sendo diretamente consumida no processo produtivo.

(…)

Receita bruta operacional, portanto, é aquela que decorre das atividades que são abrangidas pelo objeto social da pessoa

jurídica. Isso é relevante, pois a venda de sucata não está, obviamente, abrangida pelo objeto social da Impugnante.

(...)”

Julgando o feito, a turma julgadora de primeira instância, manteve parcialmente o lançamento fiscal, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

Para fins de cálculo do crédito presumido no período em epígrafe, não se inclui no cômputo da Receita de Exportação o valor das exportações de produtos adquiridos de terceiros não industrializados pela empresa solicitante, por determinação expressa contida em atos normativos da Secretaria da Receita Federal.

CRÉDITO PRESUMIDO. RECEITA OPERACIONAL BRUTA.

As receitas oriundas das vendas habituais de sucatas, geradas no processo de industrialização dos automóveis, devem integrar a Receita Operacional Bruta, segundo o conceito de ROB constante da Portaria MF 38/97 e IN SRF 69/2001.

CRÉDITO PRESUMIDO. CUSTO DE PRODUÇÃO.

A energia elétrica utilizada como força motriz, ainda que no setor industrial, não integra a base de cálculo do crédito presumido com amparo da Lei 9.363/96, uma vez que não se enquadra nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, nos termos dos artigos 2º e 3º da mencionada lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

PEDIDO DE PERÍCIA E DE DILIGÊNCIA.

É de se indeferir os pedidos de perícia e de diligência quando consideradas prescindíveis à solução do litígio.

Lançamento Procedente em Parte.

Irresignada, a autuada apresentou recurso voluntário, onde, em apertada síntese, reedita os argumentos apresentados na impugnação.

A Câmara recorrida, ao julgar o apelo do sujeito passivo, deu provimento parcial ao recurso, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI

Data do fato gerador: 20/07/2001, 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO.

Não resta-caracterizada a preterição do direito de defesa, a suscitar a nulidade do lançamento, quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.

DECISÃO RECORRIDA. MODIFICAÇÃO DOS VALORES LANÇADOS. POSSIBILIDADE.

A modificação dos valores lançados, decorrente da constatação de equívoco da autuação, não se confunde com alteração nos critérios jurídicos adotados no lançamento e tampouco acarreta a nulidade da decisão recorrida, quando nesta são apreciadas todas as alegações contidas na peça impugnatória, sem omissão ou contradição, e pedido de perícia é negado porque despicienda.

PERÍCIA. DESNECESSIDADE. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA.

A perícia é reservada à análise técnica dos fatos, não cabendo realizá-la quando as informações contidas nos autos são suficientes ao convencimento do julgador e a solução do litígio dela independe.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS E NÃO REINDUSTRIALIZADAS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO E RECEITA OPERACIONAL BRUTA.. EXCLUSÃO EM AMBAS.

Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, o montante correspondente à exportação de produtos adquiridos de terceiros e não industrializados pelo exportador deve ser excluído no cálculo do incentivo, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta.

CRÉDITO PRESUMIDO. VENDA DE SUCATAS. INCLUSÃO NA RECEITA OPERACIONAL BRUTA.

Da leitura conjunta do caput do art. 3º com o do art. 1º, e ainda sob a vigência da Portaria MF nº 38/97 e da IN SRF 69/2001, entende-se que a apuração do montante da receita operacional bruta será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições ao PIS/PASEP e à Cofins, de sorte a considerar como tal 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, razão pela qual a receita com a venda de sucatas deve compor aquela rubrica.

PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST Nº 65/79. ENERGIA ELÉTRICA. EXCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO. SÚMULA Nº 12/2007.

Nos termos da Súmula nº 12/2007 do Segundo Conselho de Contribuintes, não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Recurso provido em parte.

Inconformada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou recurso especial, por divergência, onde requer a inclusão, na receita operacional bruta, dos valores relativos às vendas para o exterior de mercadorias adquiridas de terceiros.

O apelo Fazendário foi admitido pelo Presidente da Câmara recorrida.

Contrarrazões vieram às fls. 417 a 424.

A seu turno, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, pugnando pela exclusão, da receita operacional bruta, das receitas referentes às vendas de sucatas.

O recurso foi admitido, nos termos do despacho de fls. 474/475.

Contrarrazões vieram às fls. 478 a 481.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

Os recursos são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, deles conheço.

A matéria devolvida ao Colegiado cinge-se às questões da inclusão na receita operacional bruta dos valores correspondentes às vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros, recurso da Fazenda Nacional, e a exclusão das vendas de sucatas da receita operacional bruta.

Antes de adentrar-se nas questões trazidas a debate, faz-se necessário breve esclarecimento sobre o cálculo do crédito presumido e seus estágios:

primeiro, coteja-se a receita de exportação com a operacional bruta para se encontrar o coeficiente a ser aplicado sobre as aquisições dos insumos; segundo, apura-se o total das compras de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) utilizados no processo de industrialização do produtor exportador. Nesse total não se incluem, obviamente, os produtos que sem qualquer industrialização efetuada pelo adquirente, são revendidos no mercado interno ou são exportados para o exterior.

Do total das compras de insumos, são excluídos aqueles que não geram direito ao crédito presumido, tais como os que não se caracterizam como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Devem ainda ser excluídos os valores correspondentes às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos não acabados e de produtos acabados, mas não vendidos em estoque no último trimestre do ano ou no último que houve exportação. Feitas as exclusões,

sobre o valor restante aplica-se o citado coeficiente para se chegar às aquisições incentivadas, que são a base de cálculo do crédito presumido. Para se chegar ao valor do crédito presumido a ressarcir, aplica-se sobre essas aquisições incentivadas o percentual de 5,37%.

No tocante à inclusão no cálculo da receita operacional bruta dos valores correspondentes às vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros, para determinação da relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, ao meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela inclusão de tais valores tanto no cálculo da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta.

Explico: a Lei 9.363/1996, ao instituir o benefício, mesclou conceitos próprios do IPI com outros do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica “emprestados” às contribuições, senão vejamos:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Receita Operacional Bruta e Receita de Exportação são conceitos afeitos ao imposto de Renda da Pessoa Jurídica e, por empréstimo, às contribuições, enquanto a definição de matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produção e produtor intrínseca ao IPI. Em razão disso, a norma do parágrafo único desse artigo determina a aplicação subsidiária da legislação desses tributos na conceituação dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, de matéria-prima, de produtos intermediários e de materiais de embalagem, *verbis*:

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

Por outro lado, a Portaria MF 129/1995, de 05 de abril de 1995, em seu art. 2º, § 2º, inc. II definiu, para efeito de cálculo do crédito presumido, a receita de exportação como *o produto da venda para o exterior de mercadorias nacionais*.

Com essa definição, não se pode inferir que as vendas para o exterior de produtos não industrializados diretamente pelo produtor/exportador devam ser expurgadas do cálculo da receita de exportação, pois o texto legal não faz qualquer distinção no tocante à tributação dos produtos, ao contrário, trata-os de forma genérica, condicionando apenas que sejam “mercadorias nacionais”.

Em termos econômicos, também não faz sentido essa exclusão, a não ser que a parcela fosse de igual maneira excluída da receita operacional bruta, de forma a evitar distorção no índice a ser aplicado sobre o valor das aquisições, pois do contrário, estar-se-ia alterando artificialmente, sem respaldo legal, a relação entre a receita de exportação e a operacional bruta.

Aliás, essa foi a decisão do Colegiado recorrido: excluir esses valores tanto da receita de exportação quanto da operacional bruta, o que, a meu ver, não seria a melhor solução, mas, mesmo assim, é melhor do que excluir de uma e deixar em outra, como pretende a recorrente. Repare que se prevalecesse a posição da Fazenda Nacional, haveria a distorção do índice a ser aplicado sobre o valor das aquisições. Assim, não se deve admitir que tais valores constem apenas de uma das receitas, quer da de exportação, quer da operacional bruta. No primeiro caso, a distorção seria favorável ao sujeito passivo, no segundo, à Fazenda Nacional.

Como dito anteriormente, o mais correto seria acrescentar o valor das vendas para o exterior de produtos não industrializados diretamente pelo produtor/exportador no cálculo da receita de exportação e, também, no da receita operacional bruta, ao invés de excluir das duas. Todavia, essa providência acarretaria prejuízo à Fazenda Nacional em relação ao que foi decidido no acórdão recorrido, situação incompatível com o *princípio do non reformatio in pejus*.

Esclareça-se, por oportuno, que não se está aqui reconhecendo direito ao crédito presumido pertinente às aquisições desses produtos, que, sem qualquer industrialização adicional efetuada pelo adquirente, são por ele exportados. Uma coisa é estabelecer-se o coeficiente entre a receita de exportação e a operacional bruta, outra bem diferente é definir os insumos em que predito coeficiente será aplicado para determinação das “aquisições incentivadas”.

Em relação à pretensão do sujeito passivo de ver excluído da receita operacional bruta o valor correspondente às vendas de sucatas, entendo não merecer acolhida por parte deste Colegiado, pois no caso da autuada, as sucatas são um subproduto gerado da atividade fim de sua atividade fabril, já que são geradas no seu processo produtivo. Esse posicionamento foi muito bem defendido pelo julgador de primeira instância, que transcrevo excerto como fundamento do aqui defendido;

O segundo ponto a ser discutido diz respeito à vinculação da venda de sucatas ao objeto social da empresa. O argumento principal da impugnante é no sentido de que a venda de sucatas não é o objeto social da empresa, e, por não sê-lo, as receitas decorrentes da venda de sucatas não podem ser tidas como operacionais. Nem precisaria a impugnante despendar esforços no sentido de comprovar tal alegação. É obvio que a venda de sucatas não constitui o objeto social da empresa, que, no caso, é a fabricação e venda de veículos automotores (fato notório). Todavia, a sucata origina-se diretamente da atividade que é o objeto social da empresa (produção de automóveis). Em outras palavras, não há como produzir os automóveis sem a conseqüente geração de sucata. Por mais que a geração de sucata seja, de fato, indesejável, e que, segundo alegação da impugnante, a empresa empregue esforços no sentido de reduzir sua geração, isso em nada altera sua vinculação ao processo produtivo.

E frise-se: não estamos tratando aqui de uma venda ocasional de sucata (p. ex., uma venda de sucata de bens do ativo permanente), mas de vendas de sucatas habitualmente geradas no processo de industrialização dos automóveis. Tal fato se comprova pela análise das informações de fl. 85, prestadas pela própria empresa, que atestam a percepção de receitas provenientes de vendas de sucatas em todos os meses ao longo dos anos de 1997 a 2001. Se tais vendas, de acordo com

realidade fática da empresa, são realizadas com indiscutível habitualidade, passam a compor o seu objetivo institucional (constante ou não do estatuto), e, por conseguinte, passam a compor a receita bruta de vendas, não havendo qualquer razão para excluí-las.

Desta feita, não vejo como se possa excluir das receitas decorrentes das atividades industriais da autuada – receita operacional bruta -, as provenientes das vendas das sucatas, repita-se, que nada mais são do que um subproduto de sua atividade industrial.

Assim, ditas receitas podem e devem ser computadas no total das receitas advindas da atividade própria da autuada, isto é, na receita operacional bruta.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, e, também, ao do sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres