



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13629.000317/2010-91
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1201-003.985 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de setembro de 2020
Recorrente EXCELL MINERAIS E FERTILIZANTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2007

LUCRO PRESUMIDO. ÍNDICE. RECICLAGEM DE RESÍDUOS DA INDUSTRIALIZAÇÃO. TERCEIRIZAÇÃO. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA.

A reciclagem dos resíduos da produção industrial quando terceirizada a outra empresa industrial tem natureza de atividade industrial por encomenda, para a qual se aplica o índice de 8% no cálculo do lucro presumido da empresa terceirizada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Ricardo Antonio Carvalho Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Neudson Cavalcante Albuquerque, Gisele Barra Bossa, Allan Marcel Warwar Teixeira, Alexandre Evaristo Pinto, Efigênio de Freitas Junior, Jeferson Teodorovicz, André Severo Chaves (Suplente convocado) e Ricardo Antonio Carvalho Barbosa (Presidente).

Relatório

EXCELL MINERAIS E FERTILIZANTES LTDA, pessoa jurídica já qualificada nestes autos, inconformada com a decisão proferida no Acórdão nº 09-41.440 (fls. 279), pela DRJ Juiz de Fora, interpôs recurso voluntário (fls. 292), dirigido a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, objetivando a reforma daquela decisão.

O processo trata de lançamento tributário para exigir IRPJ e CSLL relativos ao ano 2007, bem como juros de mora e multa de ofício (75%), totalizando R\$ 3.345.497,24 (fls.

12). A exigência de CSLL é decorrente dos mesmos fatos que fundamentam o lançamento de IRPJ. Em apertada síntese, o contribuinte é optante pela tributação pelo lucro presumido e adotou os índices correspondentes à atividade de industrialização. Por outro lado, a fiscalização entendeu que a atividade realizada pelo contribuinte tem natureza de prestação de serviços. A acusação fiscal está detalhada no Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 3, do qual se extrai o seguinte excerto (fls. 5):

A equipe de fiscalização, no termo de intimação fiscal n.º 003, fl. 126, solicita ao contribuinte justificar utilização do coeficiente de 8% sobre a receita na apuração do lucro presumido para os serviços prestados a Arcelor Mittal S.A (Acesita S.A), amparados pelos contratos IPS 53/009 e 4600008938 e, também, para as receitas de serviços prestados a mesma empresa, cuja descrição dos produtos nas notas fiscais aparecem os títulos "classificação de cobre menor" e "coque metalúrgico sem peneirar".

A empresa em resposta, fls. 127 e 128, aqui reproduzida sinteticamente, afirma que "dispõe de equipamento industrial que extrai as partes metálicas contidas nas escórias de Aço Inoxidável e Ferro Cromo que lhe são remetidas pela Arcelor Mittal através de notas fiscais de remessa para industrialização", continua "a parte metálica obtida é devolvida à Arcelor e reaplicada no seu processo siderúrgico como matéria prima". Disse ainda, "as atividades desenvolvidas pela Excell para a Arcelor Mittal são todas operações de industrialização na modalidade de beneficiamento na forma do conceito estabelecido pelo art. 4.º, II do RIPI, objeto do Decreto 4.544/02. Tendo a empresa optado por apurar o IRPJ pelo lucro presumido, a tributação é feita sobre uma base de cálculo de 8% das receitas decorrentes destas atividades na forma estabelecida pelo art. 518 do RIR objeto do Decreto 3000/99".

A equipe fiscal discorda da utilização do coeficiente adotado pela sociedade empresária na apuração do lucro presumido para parte de sua receita. Entendemos que os serviços prestados amparados pelo contrato IPS-53/009 e aditamentos não se enquadram como industrialização e, sim, como prestação de serviços. O contribuinte alega que utilizou tal coeficiente porque, para ele, este serviço se enquadra em operações de industrialização na modalidade de beneficiamento. Vejamos a definição de beneficiamento no Regulamento do IPI, Decreto n.º 4.544, de 26/12/02, art. 4.º inciso II:

Art. 4.º. Caracteriza-se industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou aperfeiçoe para consumo, tal como:

II- a que importe em modificar, aperfeiçoar, ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento).

Verifica-se que esta modalidade pressupõe a existência de um produto que embora sofra um processo industrial, não tem sua natureza alterada; por outras palavras, no beneficiamento, supõe-se a preexistência de produto novo, que mantendo a sua individualidade e a sua identidade originais, tem aperfeiçoado o seu funcionamento, utilidade, acabamento ou aparência.

Ao analisarmos o contrato IPS-53/009 e aditamentos apresentados, fls. 97 a 125, verificamos que o objeto do mesmo é "a prestação dos serviços de recuperação dos metálicos contidos nas escórias geradas na produção dos Aços inoxidáveis e ferro cromo, no manuseio das escórias de inox e produtos resultantes", fl. 97. Na cláusula 7 (Aspectos técnicos do processo), por sua vez, é discriminada como será realizada a retirada dos resíduos sólidos da escória do Aço Inox e do Ferro Cromo, fls. 104 e 105.

Ressaltamos que conforme o termo de constatação fiscal, fl. 182, estivemos nas dependências da empresa, observando a operação de separação das escórias in loco.

Iremos, resumidamente, descrever como eram feitas as operações, referentes ao contrato IPS-53/009 e aditamentos em 2007:

- 1- Nas etapas de produção do aço pela Arcelor Mittal S.A, resultavam, também, escórias contendo partes metálicas de aço inox e escórias contendo partes metálicas de ferro cromo;
- 2- A Arcelor Mittal S.A remetia para a Excell Mineraiis Ltda as escórias do aço inox e do ferro cromo para recuperação dos metais, conforme notas fiscais anexas, fls. 172 e 173.
- 3- A Excell Mineraiis e Fertilizantes Ltda (na época, Recmix do Brasil S.A) separava as escórias. Às de aço inox, eram separadas em partes metálicas e em agregado rico em CaO, MgO e SiO₂. Este agregado era comercializado como Corretivo de Solo e Fertilizante Mineral Simples pela Excell Mineraiis Ltda. Às de ferro cromo, eram separadas em partes metálicas de Ferro Cromo e em agregado de escória de ferro cromo. Este agregado era comercializado como brita para uso na construção civil também pela Excell.
- 4- A Excell Mineraiis Ltda remetia as partes metálicas para a Arcelor Mittal S.A discriminando nas notas fiscais como descrição dos produtos e natureza das operações, respectivamente, "recuperação de metais de escórias" e "industrialização efetuada para outra empresa" e recebia por quantidade de tonelada de metais recuperados, conforme notas fiscais anexas, fls. 149 a 171.

A impugnação do contribuinte foi considerada improcedente pela autoridade julgadora de primeira instância (fls. 279).

Em seguida, o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário (fls. 292), em que repisa os argumentos contidos na petição inicial no sentido de configurar a sua atividade como sendo uma industrialização, conforme o seguinte excerto (fls. 296):

Ocorre que, as atividades da Recorrente, de acordo com a legislação, doutrina e melhor jurisprudência, estão enquadradas como efetiva industrialização, o que enseja a aplicação do coeficiente de 8% (oito por cento) para a referida apuração do lucro presumido.

Primeiramente, é importante observar que, segundo a cláusula contratual que dispõe sobre o objeto do Contrato n° IPS - 53/009, analisado pelos fiscais autuantes, a Recorrente (i) recebe as escórias metálicas da contratante (ii) realiza o processamento deste material e (iii) devolve as mesmas escórias metálicas com alto teor de pureza à contratante, dispondo dos demais resíduos remanescentes do processo, precisamente os fertilizantes e as britas:

[...]

Sabe-se que escórias são um único material definido, agregado de diversas substâncias, o qual não possuiu qualquer função de utilização se não submetido a operações que lhe tornem úteis, como modificações, aperfeiçoamento, beneficiamento, transformações dentre outros.

Assim, a contratante produz os metais e aqueles resíduos resultantes de seu processo de produção são remetidos à empresa contratada, ora Recorrente, para que esta beneficie/aperfeiçoe aqueles a fim de torná-los matéria útil.

Parcela significativa da receita da Recorrente se deve às atividades desenvolvidas em favor da Arcellor Mital S.A, sendo que as remessas das escórias geradas pela contratante à Recorrente são corretamente descritas como "remessa para industrialização", conforme se verifica das notas fiscais analisadas pelos autuantes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Neudson Cavalcante Albuquerque, Relator.

O contribuinte foi cientificado da decisão de primeira instância em 24/01/2013 (fls. 290) e o seu recurso voluntário foi apresentado em 22/02/2013 (fls. 292). Assim, o recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, pelo que passo a conhecê-lo.

A presente lide reside na correta determinação do índice de apuração do lucro presumido em relação à atividade consistente na reciclagem dos resíduos obtidos na produção de aço inox e ferro cromo, conforme já descrito no relatório acima. O contribuinte entende que a sua atividade consiste em uma industrialização e, assim, adotou o índice de presunção de 8%. Por outro lado, a fiscalização entende que parte dessa atividade é prestação de serviço e realizou a correspondente exigência tributária conforme o índice de 32%.

Conforme relatado, o contribuinte recebia resíduos de industrialização da Empresa Arcelor Mittal e, após o seu processamento, obtinha três produtos distintos: fertilizante mineral, brita e partes metálicas de aço inox. Os dois primeiros produtos eram vendidos pelo contribuinte e o terceiro era devolvido à Arcelor Mittal, mediante remuneração, conforme estabelecido em contrato. Apenas esta última atividade foi considerada prestação de serviços pela fiscalização.

Entendo que a industrialização por encomenda é, em sentido amplo, uma prestação de serviço, embora o serviço prestado seja uma industrialização. Assim, essa atividade é, por natureza, uma industrialização, mas é, pela circunstância da terceirização, uma prestação de serviço. Nesse caso, a legislação resolve a dualidade da situação em favor da industrialização, mas a caracterização jurídica não afasta a dificuldade inicial para se chegar a uma caracterização fática.

A questão pode ser sintetizada na seguinte pergunta: quando uma prestação de serviço deve ser caracterizada como uma industrialização por encomenda? Entendo que a resposta deverá ter, ao menos, essas duas condições cumulativas: quando o serviço prestado tem natureza de industrialização e o produto do serviço faz parte da cadeia produtiva do tomador do serviço.

Na espécie, a fiscalização reconheceu como industrialização a produção de fertilizante mineral e a produção de brita, considerando que estes eram vendidos pelo próprio contribuinte. Todavia, considerou como prestação de serviço a seleção das partes metálicas de aço inox, em razão de serem devolvidas à empresa contratante. Assim, a classificação da fiscalização está baseada apenas em uma circunstância: o destino do produto, mitigando a natureza da atividade produtiva realizada, a qual em nada difere das outras duas.

Não há dúvida de que a reciclagem é um processo industrial. Como referência, aponto o Acórdão n.º 9303-006.683, de 12/04/2018, da 3ª Turma da CSRF, para o qual foi adotada a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2010

RECICLAGEM. PAPEL/PAPELÃO. CLASSIFICAÇÃO. INDUSTRIALIZAÇÃO.

A produção de bobinas de papel e de chapas de papelão ondulado, a partir da utilização de papel e papelão recicláveis adquiridos de particulares ou não, classifica-se como industrialização.

Também não resta dúvida de que a empresa contratante, no âmbito de sua atividade industrial, poderia realizar a atividade contratada, ou seja, a terceirização dessa atividade se coaduna com a ideia de industrialização por encomenda.

A partir dessas considerações, entendo que o contrato firmado entre o contribuinte e a empresa Arcelor Mittal está melhor classificado como industrialização por encomenda, ao contrário do entendimento adotado pela fiscalização.

Em tempo, o recorrente ainda protesta pela não incidência de juros de mora sobre a multa de ofício, mas esse pedido restou prejudicado pela indicação de exoneração dos lançamentos tributários.

Diante das razões acima expostas, voto por dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Neudson Cavalcante Albuquerque