



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13909.720031/2014-11
Recurso Embargos
Acórdão nº 3302-014.308 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2024
Recorrente CIA IGUAÇU DE CAFÉ SOLÚVEL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Inexistindo obscuridade, omissão, contradição ou erro material no acórdão embargado, impõe-se a rejeição dos Embargos de Declaração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar os embargos de declaração.

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Denise Madalena Green, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), José Renato Pereira de Deus, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Mariel Orsi Gameiro, Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente)

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos contra o acórdão nº 3302-013.200 que, unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013 NÃO CUMULATIVIDADE. AGROINDÚSTRIA. LEI Nº 12.599/2012. CAFÉ. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. INSUMOS. ELABORAÇÃO DE PRODUTOS DAS POSIÇÕES 0901.2 E 21.01.1 DA TIPI. A partir de 01/01/2012 não mais se aplica a possibilidade de creditamento com base no art. 8º da Lei nº 10.925, de 2004, relacionado à elaboração dos produtos das posições 0901.2 e 21.01.1 da Tipi, sendo permitido o crédito presumido de acordo com o art. 6º

da Lei nº 12.599, de 2012, calculado sobre as aquisições do produto classificado na posição 0901.1 utilizado como insumo daquelas mercadorias. CRÉDITO PRESUMIDO. AGROINDÚSTRIA. ESTORNO. RATEIO. Correto o estorno fiscal sobre créditos presumidos vinculados ao mercado de exportação sobre a aquisição de insumos que não geram direito a crédito dessa natureza. Tratando-se de insumos comuns a bens destinados ao mercado interno e de exportação o estorno se determina mediante rateio proporcional. RESSARCIMENTO. JUROS DE MORA. NÃO INCIDÊNCIA. Não incidem juros de mora sobre o crédito objeto de ressarcimento relativo ao PIS ou à Cofins.

A embargante sustenta que o acórdão padece dos seguintes vícios:

1. Erro material quanto à afirmação de que os produtos “cappuccino - TIPI 1901.90.90” e “óleo de café - TIPI 1515.90.90” foram exportados na mesma proporção do café torrado (TIPI 0901.2) e extrato de café (TIPI 2101.1), o que não é verdade, pois conforme e-fls. 139/146, o óleo de café e o cappuccino corresponderam a 0,1% das exportações;
2. Omissão acerca da fundamentação legal que permite a aplicação do rateio proporcional adotado em detrimento dos registros contábeis;
3. Omissão em relação ao artigo 152 da IN RFB n.º 2.055/21, Nota Técnica CODAR n.º 22/21, Parecer SEI Nº 3686/21/ME e dos Recursos Especiais n.º 1.035.847/RS e n.º 993.164/MG (Recursos Repetitivos), ou ao menos justifique as razões para deixar de segui-los no caso concreto.

Nos termos do despacho de admissibilidade, os embargos foram admitidos para sanar a omissão citada no item “2”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O Embargos de Declaração são tempestivos e atendem aos demais requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Conforme exposto anteriormente, o despacho de admissibilidade admitiu parcialmente os embargos de declaração para sanar a omissão acerca da fundamentação legal que permite a aplicação do rateio proporcional adotado em detrimento dos registros contábeis, a saber:

Omissão acerca da fundamentação legal que permite a aplicação do rateio proporcional adotado em detrimento dos registros contábeis

A decisão fundamentou o rateio nos seguintes artigos:

“O rateio proporcional, assim, serve tão somente para materializar o disposto no comando em tela, que restringe o creditamento quando os insumos estão vinculados às receitas de exportação.

Vale dizer que essa repartição proporcional é inerente ao sistema da não cumulatividade e está previsto em vários comandos da legislação (art. 3º, §§ 8º e 9º e art. 6º, § 3º da Lei 10.833, de 2003) com objetivo de aplicar o creditamento ou a possibilidade de ressarcimento a apenas uma parte da base dos créditos ou dos próprios créditos.”

Os dispositivos referidos são os seguintes:

Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...] § 8o Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7o e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I - apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou

II - rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9o O método eleito pela pessoa jurídica para determinação do crédito, na forma do § 8o, será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário e, igualmente, adotado na apuração do crédito relativo à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 6o A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:
[...]

§ 3o O disposto nos §§ 1o e 2o aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8o e 9o do art. 3o.

Em recurso voluntário, a embargante afirmou que apurou o método de determinação dos créditos segundo a proporção dos custos diretamente apropriados, o que está em conformidade com a opção feita no DACON de e-fls. 26, bem como confirmado pela fiscalização:

“b) A requerente considerou como critério para determinação dos créditos no mercado interno e externo (art. 3º, §§ 8º e 9º e art. 6º, § 3º da Lei 10.833, de 2003), abaixo transcritos, a incidência com base na proporção dos custos diretamente apropriados.”

Ao que parece, a alegação da embargante em recurso voluntário é de que o rateio siga a regra do método de determinação segundo os custos diretamente apropriados e não segundo a rateio geral de receita de exportação sobre receita total, aplicado indistintamente a

todos os produtos e quanto a esta alegação, de fato, o acórdão não se manifestou sobre a opção pelo método de custo apropriado diretamente.

Na fundamentação, o acórdão menciona os §8º do artigo 3º, o qual possui dois incisos, o I, tratando do custo diretamente apropriado e o II, tratando do rateio proporcional. A meu ver, a fundamentação adotada não esclarece a alegação da embargante.

Assim, admito a omissão quanto ao fundamento para afastar o método de apropriação direta e utilizar apenas o rateio de receitas.

Em que pese as razões adotadas no despacho de admissibilidade para admitir parcialmente os Embargos de Declaração, entendo inexistir a omissão suscitada pela Embargante, senão vejamos.

No voto embargado, o relator adotou as razões de decidir da DRJ que, por sua vez, registrou no voto, haver necessidade de realizar ajustes nos registros contábeis em razão do equívoco cometido pela Embargante que contabilizou créditos não permitidos. Esse simplório fundamento é suficiente para autorizar a fiscalização, em detrimento dos registros contábeis, reconstituir a escrita fiscal do contribuinte. Destaca-se em negrito os fundamentos utilizados no acórdão atinente as questões do rateio proporcional:

PROPORCIONALIDADE – CRÉDITOS PRESUMIDOS – MERCADO INTERNO - EXTERNO

Extrai-se da própria manifestação de inconformidade os contornos da situação posta em discussão.

O autor do procedimento fiscal, em relação ao estorno das operações do mercado interno, procedeu indevidamente (“duplamente”) ao rateio, efetuando a glosa dos créditos da contribuição em destaque em relação às operações de exportação. Sem qualquer previsão legal, e não atendendo à realidade fática do registro contábil, ele reconstituiu o rateio do crédito presumido, considerando o aproveitamento e o estorno somente com relação às vendas no mercado externo. Melhor explicando.

O aproveitamento desses créditos, na aquisição de café cru, foi feito observando os custos, vinculados às vendas no mercado interno e externo. Como bem destacado pelo fiscal, a Manifestante considerou como critério para determinação dos créditos, no mercado interno e externo, a proporção dos custos, diretamente apropriados, na forma do disposto no artigo 3º, §§8º e 9º e artigo 6º, §3º da Lei nº. 10.833, de 200317.

Utilizando esse método legal, a Manifestante procedeu ao estorno dos créditos presumidos da contribuição em destaque, decorrentes da aquisição de café cru utilizado como insumo na produção de capuccino, café com leite, chocolate com leite, café solúvel, óleo de café, vendidos no mercado interno, no valor de R\$ 92.483,52.

No demonstrativo dos autos, o resultado da aplicação do percentual (%) da relação dos créditos no mercado externo e interno sobre o valor de crédito presumido estornado, referente às operações no mercado interno, foi utilizado para a dedução dos créditos presumidos referentes às operações no mercado externo. Ou seja, ele reconstituiu o rateio do crédito

presumido da contribuição em questão, considerando o aproveitamento e o estorno somente em relação às vendas no mercado externo.

No que se refere aos créditos presumidos decorrentes da aquisição de café cru utilizado na produção de café torrado, extrato de café e café solúvel vendidos no mercado interno, estes foram utilizados na compensação com os débitos das contribuições devidos nas demais operações no mercado interno da Manifestante, no valor total de R\$ 20.622,33. [...]

Percebe-se que, ao contrário do que alega a contribuinte, sua defesa é bem construída, apontada exatamente para a raiz da questão: o critério da proporcionalidade adotado pela fiscalização ao repartir, entre os créditos de mercado interno e externo, os estornos relativos aos créditos presumidos que foram apurados pela contribuinte quando da aquisição do insumo, mas que ao fim, se vincularam a operações cujo creditamento não era permitido.

Nas palavras da autoridade, a requerente considerou indevidamente o estorno apenas em relação ao mercado interno, quando na realidade o aproveitamento na aquisição foi feito observando os custos vinculados às vendas no mercado interno e externo.

Não se vê, portanto, ao contrário do alegado, obscuridade, imprecisão ou omissão quanto à referência legal na conduta da fiscalização. A própria contribuinte reconhece que o comando que sustenta a glosa é o art. 6º da Lei nº 12.599, de 2012, na redação alterada pela MP nº 609, de 2013 (DOU de 08/03/2012), convertida na Lei nº 13.839, de 2013.

Confira-se a redação do dispositivo: Lei nº 12.599, de 2012

(...)

Como condiciona o caput, o crédito concedido restringe-se às aquisições de café empregado na industrialização de produtos das posições 0901.2 e 2101.1 da Tipi destinados à exportação.

Como visto, a contribuinte adquire o insumo café cru, código 09.01.1 da Tipi, que é destinado tanto para revenda (não sujeita ao pagamento das contribuições e sem a possibilidade de creditamento), como para a industrialização de produtos que não dão direito a crédito presumido (caso do capuccino, chocolate com leite e achocolatado), ou produtos que somente dão direito a esse crédito (0901.2 e 2101.1), quando destinados ao mercado externo.

Nesse contexto, é necessário depurar do valor das aquisições de café cru, 0901.1, a proporção relativa a operações geradoras de crédito presumido.

É justamente por esse motivo que a fiscalização efetuou ajustes nos créditos presumidos apurados pela contribuinte, rejeitando os créditos presumidos de mercado interno, – e portanto, dos correspondentes estornos – cuja apuração sobre aquisição sobre café cru não é mais possível com a novel legislação e alocando o estorno contra os créditos presumidos de mercado externo na proporção do café cru adquirido e empregado em produtos cuja apuração de créditos dessa natureza não é admitida (capuccino, chocolate com leite, achocolatado e óleo de café).

O rateio proporcional, assim, serve tão somente para materializar o disposto no comando em tela, que restringe o creditamento quando os insumos estão vinculados às receitas

de exportação. Vale dizer que essa repartição proporcional é inerente ao sistema da não cumulatividade e está previsto em vários comandos da legislação (art. 3º, §§ 8º e 9º e art. 6º, § 3º da Lei 10.833, de 2003) com objetivo de aplicar o creditamento ou a possibilidade de ressarcimento a apenas uma parte da base dos créditos ou dos próprios créditos.

Conforme se observa às fls. 136, a contribuinte calculou em R\$ 2.998.708,33, as aquisições de café cru empregado na elaboração de capuccino, café com leite e óleo de café produtos que não dão direito a apuração de crédito presumido. O valor mencionado está destacado na imagem extraída da planilha preparada pela contribuinte e apresentada no curso da auditoria (fl. 136):

(...)

O estorno praticado pela contribuinte em outubro de 2013, tomado o primeiro mês do trimestre como exemplo, corresponde à aplicação do percentual de presunção de crédito (80%) sobre a alíquota básica do PIS (1,65%) sobre o montante de R\$ 2.998.708,33, o que dá R\$ 39.582,95, exatamente o valor estornado pela contribuinte.

Ocorre que, tratando-se de insumo que é empregado na elaboração de produtos que não dão direito a apuração de crédito e que são destinados tanto ao mercado interno como ao mercado externo, a contribuinte não pode concentrar o estorno somente contra os créditos presumidos de mercado interno, cabendo o rateio feito pela fiscalização, na proporção da participação dos mercados interno e externo, o que leva ao estorno de R\$ 31.416,99 [R\$ 2.998.708,33 x 80% x 1,65% x 79,37%] exatamente o efetuado pela auditoria nos créditos presumidos de exportação. Expurgam-se, assim, com o rateio, os valores apurados sobre o café cru empregados em produtos que não dão direito ao crédito presumido e destinados tanto ao mercado interno como à exportação, de acordo com a participação proporcional desses mercados.

Em resumo, a fiscalização desconsiderou os registros contábeis pelo simples fato do contribuinte ter apurado crédito indevidos; refez a escrita fiscal e recalculou os valores, justificando, assim, a utilização do rateio proporcional em detrimento dos registros contábeis.

Aliás, as razões apresentadas em sede de Embargos de Declaração atacam justamente a metodologia empregada pela fiscalização- *que justificou o ajuste contábil* - ao desconsiderar créditos que a Embargante entende passíveis de apuração, demonstrando, assim, inexistir qualquer omissão no julgado. Destaca-se trecho dos fundamentos contidos nos Eds:

6. Antes de identificar a omissão, retomam-se algumas premissas. A primeira, restou incontroverso que a Embargante tem direito ao crédito presumido calculado sobre o valor de aquisição dos produtos classificados no código 0901.1 da TIPI (café não torrado) utilizados na elaboração dos produtos classificados nos códigos 0901.2 (Café torrado e Moído) e 2101.11.10 (Café Solúvel) da TIPI, destinados à exportação, passíveis de compensação/ressarcimento em espécie, nos termos do artigo 6º da Lei n.º 12.599/12.

7. A segunda, para a apuração desses créditos, a Embargante adotou o critério legal da proporção dos custos, diretamente apropriados, com base no artigo 3º, parágrafo 8º, inciso I e 9º da Lei n.º 10.833/033. Em termos matemáticos, no período em questão, a Embargante apurou o crédito presumido de exportação do artigo 6º da Lei n.º 12.599/12 da seguinte forma:

(...)

8. Ato contínuo, com relação aos produtos não abrangidos pela Lei n.º 12.599/12, a Embargante concentrou o estorno do crédito presumido somente nas operações do mercado interno, eis que a 99,9% da produção de cappuccino e óleo de café foi destinada ao mercado interno:

(...)

9. Por outro lado, a decisão recorrida, partindo do pressuposto equivocadamente de que o cappuccino e óleo de café foram exportados na mesma proporção do café torrado e extrato de café, aplicou o percentual de rateio Ccte/Ct 78,68% (vide Figura 4) sobre o valor do estorno do crédito presumido vinculado à venda de cappuccino e óleo de café no mercado interno, resultando no estorno dos créditos presumidos de exportação do artigo 6º da Lei n.º 12.599/12:

(...)

10. Equivocado, portanto, a aplicação do percentual Ccte/Ct, em duplicidade, resultando no estorno dos créditos presumidos de exportação, tendo em vista que o cappuccino e óleo de café praticamente não foram exportados. O acórdão recorrido, com isso, cria uma “ficção jurídica” acerca dos produtos, não abrangidos pelo artigo 6º da Lei n.º 12.599/12, que foram exportados, desconsiderando a realidade fática dos registros contábeis (“verdade material”).

11. Nesse sentido, requer-se a manifestação expressa acerca da fundamentação legal que permite a aplicação do rateio proporcional adotado em detrimento dos registros contábeis, sob pena de ausência de motivação.

Com efeito, a Embargante discute os critérios adotados pela fiscalização para promover o rateio proporcional, cálculos e direito, tratando-se, portanto, de divergência de entendimento, que deve ser atacada em recurso adequado, não se prestando os embargos a tal fim.

Diante do exposto, voto por rejeitar os Embargos de Declaração.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus, Relator

