



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15586.000466/2009-95
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.802 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2020
Recorrente REALCAFÉ SOLÚVEL DO BRASIL SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

QUESTÃO JÁ ANALISADA E DEFERIDA PELA INSTÂNCIA RECORRIDA. RECURSO NÃO CONHECIDO.

Não se conhece de recurso na parte correspondente à apresentação de negativas gerais sobre questão já deferida pela primeira instância, sem a correspondente demonstração expressa, pelo sujeito passivo, de eventual divergência ou prejuízo sobre o cálculo do direito creditório reclamado (base legal: artigo 17 do Decreto nº 70.235/72).

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA, DE LUBRIFICANTES E DE COMBUSTÍVEIS. CUSTOS COM A GERAÇÃO DE VAPOR E COM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de lubrificantes, de combustíveis e de energia elétrica, uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou de produto intermediário (Súmula CARF nº 19). Pela mesma razão também não podem integrar a base de cálculo do crédito presumido os custos com a geração de vapor e com máquinas e equipamentos.

DILIGÊNCIA

Demonstrado na decisão recorrida que o objetivo da diligência já foi atendido, sua realização torna-se desnecessária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar provimento, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI (saldo credor), PER nº 00255.28441.280104.1.1.01-4560, no montante de R\$364.387,24. O incentivo fiscal, relativo ao 3º Trimestre do ano-calendário de 2003, foi calculado sob os fundamentos das Leis nºs 9.363, 13/12/1996, e 10.637, de 30/12/2002 (regime não-cumulativo para o PIS). Ao ressarcimento, o contribuinte atrelou DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO – DCOMP, abaixo relacionadas, para compensar os débitos no montante de R\$272.338,57 (valores originais):

PER/DCOMP REALCAFE	VALOR TOTAL CRÉDITO	TOTAL DÉBITO/VALOR PER	TIPO DOCUMENTO
09801.83866.150704.1.3.01-1511	364.387,24	39.066,06	Declaração de Compensação
38343.59984.290704.1.3.01-8680	364.387,24	3.237,88	Declaração de Compensação
04810.01391.110804.1.3.01-1565	364.387,24	713,72	Declaração de Compensação
28792.08374.250804.1.3.01-4450	364.387,24	4.163,85	Declaração de Compensação
30385.37774.270804.1.3.01-0196	364.387,24	2.498,79	Declaração de Compensação
13156.68292.010904.1.3.01-8376	364.387,24	2.509,10	Declaração de Compensação
18671.27893.090904.1.3.01-8148	364.387,24	25.157,80	Declaração de Compensação
08573.78236.220904.1.7.01-7825	364.387,24	6.740,48	Declaração de Compensação
32660.32087.220904.1.3.01-9400	364.387,24	756,98	Declaração de Compensação
42069.32311.240904.1.3.01-7839	364.387,24	3.878,65	Declaração de Compensação
41834.90178.061004.1.3.01-1906	364.387,24	20.892,57	Declaração de Compensação
41229.61207.261004.1.3.01-5123	364.387,24	9.925,21	Declaração de Compensação
10516.64197.111104.1.3.01-2019	364.387,24	22.364,65	Declaração de Compensação
14802.22510.061204.1.3.01-4463	364.387,24	6.692,44	Declaração de Compensação
10771.47206.101204.1.3.01-4807	364.387,24	8.674,93	Declaração de Compensação
28704.99920.020205.1.3.01-2638	364.387,24	67.436,01	Declaração de Compensação
41835.95361.180509.1.7.01-0006	364.387,24	27.629,45	Declaração de Compensação

Para a análise da petição do interessado foi instaurado procedimento fiscal, de que resultou o Despacho Decisório de fl. 418, com o deferimento parcial do saldo credor requerido, reconhecendo-se o direito creditório de R\$261.276,37 e, consequentemente, a homologando-se parcialmente as compensações declaradas.

No TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 399/403 e 408/417, documento base para a emissão do Despacho Decisório, foram delineadas as verificações e alterações procedidas pela fiscalização.

As saídas para exportação apresentadas no PER foram verificadas por amostragem mediante consulta ao sistema Siscomex, com a análise do número do DDE, da data de embarque dos produtos e do respectivo valor da receita de exportação constante das notas fiscais e dos registros contábeis, observando-se.

A receita operacional bruta foi verificada mediante consulta à DIPJ, aos Balancetes e ao Livro Registro de Apuração do IPI.

Quanto aos insumos, foram glosados as aquisições efetuadas por intermédio de cooperativas, no caso, o café em grão adquirido de cooperativas, e de pessoas físicas, por tratarem de aquisições não sujeitas ao PIS e à Cofins. Também foram objeto de glosa os valores relativos ao consumo de energia elétrica e combustíveis, não conceituados como matéria-prima ou produto intermediário; embalagens, quando destinadas ao ativo imobilizado ou uso e consumo fora do processo produtivo; mercadorias classificadas como uso e consumo; valores lançados sem especificação. As aquisições não aceitas foram relacionadas no DEMONSTRATIVO DAS AQUISIÇÕES NÃO ACEITAS-2003, às fls. 384/385.

Cientificado do deferimento parcial de seu pleito, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 442/457.

Preliminarmente, requereu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e alegou o cerceamento de seu direito de defesa. No seu entender, as informações complementares anexas ao despacho decisório informam apenas valores glosados sem esclarecer detidamente quais insumos foram excluídos. Tal circunstância conduziu a apresentação de defesa por presunção, em clara afronta aos princípios do contraditório, da ampla defesa e a própria motivação dos atos administrativos.

No mérito, o contribuinte fez a defesa do crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, como incentivo às exportações. Discorreu sobre o direito ao crédito presumido decorrente de aquisições de pessoas físicas e cooperativas-não contribuintes do PIS e da Cofins. No mesmo diapasão, reclamou o direito de computar na base de cálculo do crédito presumido os gastos com energia elétrica, combustíveis e os custos com máquinas e equipamentos e com a geração de vapor. Com relação à receita operacional bruta, alegou inconsistência do cálculo da fiscalização que até dezembro de 2003, excluiu a quantia de R\$23.111.939,66, mas manteve a inclusão da quantia de R\$5.077.771,19, ambas referentes à comercialização de café em grão verde nos mercados interno e externo. No seu entender, ou se considera a totalidade da receita referente à venda de café em grão verde, ou nada se considera. Tal prática, se realmente ocorreu, se deveu à aplicação do inc. I do art. 8º da IN SRF nº 23, de 2007. Alegou o contribuinte que o Conselho de Contribuintes tem posição distinta, uma vez que se posiciona por não se adicionar à receita de exportação e à receita operacional bruta valores relativos às exportações de produtos adquiridos de terceiros (acórdão nº 201-80362, de 20/06/2007, processo nº 13971.000075/99-41).

Iniciado exame dos autos, houve por bem a então relatora enviar o processo em diligência para nova apuração do crédito presumido, tendo em vista que, em se tratando de crédito presumido relativo ao 3º trimestre do ano-calendário de 2003, admitir-se-ia computar as aquisições efetuadas por intermédio das cooperativas na apuração do benefício.

Tal foi feito, inclusive com o respectivo recálculo, consolidado à fl. 545, dando novo valor ao benefício, reduzindo-o no 3º trimestre de 2003 de R\$261.286,57, conforme consolidação à fl.397, para R\$256.768,06.

Sobre esse novo valor do crédito presumido, manifestou-se o contribuinte, às fls. 557/559, alegando que a diligência não havia sido bem cumprida. Sobre a diligência e o mérito da contestação concluiu:

Às fls. 518, o preclaro auditor fiscal diz ter cumprido o seu mister e declara que “às fls. 512, constam os valores dos créditos presumidos apurados pelo contribuinte, pela fiscalização e o valor das glosas”.

Contudo, data vênua a diligência não foi bem cumprida, senão vejamos:

- a) houve expressa determinação para que fosse apurado o montante das aquisições de café efetuadas perante cooperativas, segregando estas aquisições, bem como, que os cálculos fossem refeitos, para acréscimo das aquisições de cooperativas;
- b) nas fls. 498 fez-se a segregação determinada, sendo que, houve aquisição de cooperativas no mês de maio no montante de R\$440.000,00 e,
- c) nada obstante não tenha ocorrido nenhuma alteração entre o cálculo anterior e o atual, no mês de julho o valor antes glosado de R\$64.450,000, num passe de mágica, foi transformado em R\$68.968,91, pois o CP apurado pela fiscalização de R\$55.125,11, transmudou-se R\$50.606,50. O surpreendente é que os dois foram feitos pelo mesmo preclaro AFRB Renato Jorge Lima.

Concluindo, a glosa anterior de R\$103.100,67, passou para R\$107.619,18, decorrência de inconsistência de diligência fiscal, simplesmente havendo por consequência, uma inexplicável majoração de R\$4.518,51, que veio a onerar a exigência fiscal, absolutamente incompatível com os princípios do processo administrativo fiscal - PAF, por isso se requer, o refazimento da diligência fiscal.

No mérito, a inconformada reitera a defesa anteriormente ofertada, para inclusão na base de cálculo do benefício, dos valores de aquisições dos insumos: combustíveis, energia elétrica e das peças e partes (produtos intermediários), bem como, a correta definição de receita operacional bruta, com exclusão do café verde.

Depois da realização da diligência e da respectiva manifestação do interessado, os autos retornaram à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, MG – DRJ/JFA/MG, para prosseguimento.

É O RELATÓRIO.

A lide foi decidida pela 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG nos termos do Acórdão nº 09-41.062, de 10/08/2012 (fls.589/609), que, por unanimidade de votos, deferiu em parte a solicitação contida na manifestação de inconformidade, nos termos da ementa transcrita abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

1. 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, materiais de manutenção de instalação, máquinas e equipamentos, etc, elementos que não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (PN CST, nº 65, de 1979; Lei nº 9.363, de 1996).

2. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE COOPERATIVA, CONTRIBUENTES DO IPI.

Em face da legislação do PIS e da Cofins, respectivamente, a partir de outubro de 1999 e janeiro de 2000, e da regulamentação do crédito presumido pela IN SRF nº 313, de 2003, não há porque excluir, da base de cálculo do incentivo, as aquisições realizadas por intermédio de Cooperativas de Produtores. Entretanto, em face da disposição contida na IN SRF nº 103, de 1997, as aquisições de cooperativa, efetuadas até 02/04/2003, não integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

3. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS

O afastamento da discussão acerca da composição da base de cálculo do crédito presumido, no tocante às aquisições realizadas por intermédio de pessoas físicas, em razão da conjugação do Parecer PGFN/CRJ/nº 2016, de 2011, e do Despacho do Ministério da Fazenda, SN, de 13/12/2011, publicado no DOU na pág. Nº 00057, em 15/12/2011, do Ato Declaratório da PGFN nº 14, de 20/12/2011, publicado na pág. 00037 do DOU, de 22/12/2011, bem como do art. 26-A, § 6º, incs. I e II, do Decreto 70.235, de 06/03/1972, nas condições tratadas e atendidas nos citados atos, obriga a inserção das referidas aquisições na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

A apresentação minuciosa de manifestação de inconformidade com base nas informações constantes do Despacho Decisório, do Termo de Verificação Fiscal e planilhas que o acompanham afastam a alegação de cerceamento do direito de defesa e, consequentemente, a nulidade do ato decisório expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil, que jurisdiciona o domicílio fiscal do contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls.627/649 onde reitera a legitimidade do reconhecimento do direito creditório decorrente da integralidade das aquisições de cooperativas, bem como dos gastos com energia elétrica, combustíveis e os custos com máquinas e equipamentos e com a geração do vapor. Contesta, ainda, a forma de apuração da receita operacional bruta, requerendo a realização de diligência para fins de verificação quanto à correção do cálculo realizado pela fiscalização.

Por fim, *“requer seja dado provimento ao seu recurso para a reforma da decisão recorrida, com o consequente deferimento da totalidade do ressarcimento/compensação pleiteado nestes autos”*.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 18/10/2012 (fl.626) e protocolou Recurso Voluntário em 24/10/2012 (fl.627) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Todavia, há um argumento que não merecem ser apreciados, pelo fato de já ter sido analisado pela primeira instância e não pontualmente contestados pelo sujeito passivo.

Consta da decisão de primeira instância que o cômputo das aquisições de cooperativas passou a ser admitido a partir de abril de 2003 (em função da publicação da IN SRF nº 313, de 2003). Diante disso, a primeira instância já adicionou *“à base de cálculo do crédito presumido a quantia de R\$440.000,00, referente à aquisição de café, no mês de maio de 2003 e demais ocorridas nos meses subsequentes”*. Como o pleito diz respeito a pedido de ressarcimento do IPI relativo ao 3º Trimestre do ano-calendário de 2003, resta evidente que não haveria nada a discutir concernente à inclusão de aquisições de cooperativas no cômputo do crédito presumido, já que todas as aquisições do período, ou melhor, a partir de abril de 2003, já foram computadas.

Por tal razão, e considerando que, na base de cálculo do crédito, já foi deferida a inclusão de todas as aquisições de cooperativas realizadas no período, não tomo conhecimento da argumentação genérica relacionada à legitimidade das aquisições em tela.

Falta de interesse de recorrer.

Em não havendo preliminares, passa-se de plano ao mérito do litígio.

II - Dos gastos com energia elétrica, combustíveis, com a geração de vapor e com máquinas e equipamentos:

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A impossibilidade de inclusão das aquisições de energia elétrica e de combustíveis na base de cálculo do crédito presumido do IPI já está sumulada no âmbito deste Conselho, conforme teor da Súmula CARF nº 19, a seguir reproduzida:

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.

Portanto, considerando o disposto no artigo 72, § 4º, do anexo II do Regimento Interno deste Conselho – que determina a adoção obrigatória das súmulas aprovadas pelo CARF – rejeito a tese da suplicante e não admito, na inclusão da base de cálculo do crédito presumido do IPI, os gastos com energia elétrica e com combustíveis.

Na mesma toada também não poderão ser aceitos os custos com lubrificantes e com a geração de vapor, bem como os decorrentes da utilização de equipamentos na manutenção de instalações, máquinas e equipamentos.

Com efeito, o parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 9.363/96 determina a utilização subsidiária da legislação Imposto sobre Produtos Industrializados para a definição de “produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem”, de sorte que, socorrendo-se na legislação do IPI, não há como conferir às rubricas referenciadas a condição de insumo do processo produtivo.

Especificamente, os custos com a geração de vapor e com instalações, máquinas e equipamentos não se subsumem ao conceito de matéria-prima ou ao de produto intermediário, pois não se integram ao produto em fabricação nem são consumidos no processo produtivo ou se desgastam no contato direto com o produto, como, aliás, é tratada a questão no Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação – CST nº 65, de 1979.

Tal exegese está em sintonia com o artigo 164 do Regulamento do IPI à época vigente (Decreto nº 4.544, de 26/12/2002), segundo o qual:

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

O mesmo se diga em relação aos lubrificantes. O sujeito passivo não trouxe nenhum argumento ou prova que eventualmente pudesse enquadrar tais produtos como insumo de sua atividade produtiva.

Por essa razão, entendo que também não podem fazer parte da base de cálculo do crédito presumido do IPI os gastos com a geração de vapor, com lubrificantes e com máquinas e equipamentos.

Correto a glosa efetuada pela autoridade fiscal, ratificada pela decisão recorrida.

III - Da Receita Bruta Operacional:

Quanto ao cálculo da receita operacional bruta, aduz a interessada que o colegiado de primeira instância não teria se pronunciado sobre a defendida apuração da receita em conformidade com os moldes da jurisprudência administrativa, segundo a qual **as receitas de exportação de produtos não tributados, bem como as de produtos adquiridos de terceiros e**

exportados, deveriam ser excluídas da receita de exportação e da receita operacional bruta para efeito de apuração da proporção entre insumos empregados em produtos exportados e o total dos insumos adquiridos.

Afirma que no caso concreto, o trabalho fiscal não discriminou quais produtos foram integralizados no cômputo da receita operacional bruta, levando a concluir pela inclusão de receitas alheias à atividade fim da empresa. Dessa feita, requer a recorrente, pela busca da verdade material, seja determinada diligência para fins de verificação quanto à correção do cálculo da receita bruta realizado pela fiscalização.

Diferentemente, no presente processo a questão foi, sim, abordada pela primeira instância de julgamento que, inerente ao tema, se manifestou no seguinte sentido (fls. 203):

Segundo a observação nº 1, acostada à fl. 194, ao pé da PLANILHA APURAÇÃO RECEITA EXPORTAÇÃO, RECEITA TOTAL, INSUMO E CRÉDITO PRESUMIDO, respectivamente antes e depois da realização da diligência solicitada pela DRJ/JFA/MG, “a receita operacional bruta, apurada através do balancete mensal apresentado pelo contribuinte, foi considerado o valor total da receita da empresa, até o mês de março de 2003. **A partir de abril foi considerado somente a receita de produtos industrializados comercializados no mercado externo e interno, conforme art. 17, inc. I, e art. 42, inc. III da In SRF 313/2003.**”

De acordo com a explicação dada pelo auditor fiscal encarregado das averiguações concernentes à apuração do crédito presumido pleiteado pelo contribuinte, o cálculo da receita operacional bruta está correto, pois que realizado de acordo a instruções normativas expedidas pela Receita Federal.

Até março de 2003 vigorou a orientação de que o cálculo da receita operacional bruta se daria com base em toda a receita da empresa. A partir de abril de 2003, nova regulamentação surgiu, **restringindo a receita operacional aquelas decorrentes da venda de produtos industrializados no mercado externo e interno.** Nenhum ajuste deve ser feito na apuração da fiscalização no tocante à apuração da receita operacional bruta, uma vez que foram devidamente obedecidas as normatizações expedidas pela Receita Federal. (**grifou-se**)

Portanto descabe a alegação de que do órgão recorrido supostamente não ter enfrentado todas as alegações apresentadas pelo sujeito passivo na sua defesa.

Além do mais, o pleito da recorrente é contrário a súmula a Súmula do CARF:

Súmula CARF nº 128: No cálculo do crédito presumido de IPI, de que tratam a Lei nº 9.363, de 1996 e a Portaria MF nº 38, de 1997, as receitas de exportação de produtos não industrializados pelo contribuinte incluem-se na composição tanto da Receita de Exportação - RE, quanto da Receita Operacional Bruta - ROB, refletindo nos dois lados do coeficiente de exportação - numerador e denominador. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

De outro norte, entendo que não há necessidade de diligência ou perícia quando os elementos dos autos são suficientes para o julgamento do pleito, uma vez que o cálculo da receita operacional bruta e receita de exportação, foram oportunamente especificados de forma minuciosa em planilhas, cujos demonstrativos, às fls. 396/397, obtidos a partir dos demonstrativos contábeis, da DIPJ e do PER/DCOMP escriturados e preparados pelo contribuinte, dão o devido conhecimento dos cálculos efetuados pela fiscalização, levando em consideração obedecendo, no caso, o entendimento expresso pela RFB.

IV - Conclusão:

Diante do exposto, voto por conhecer parte do recurso, e na parte conhecida negar provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green