



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

Processo nº 10166.721715/2010-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-000.955 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2012
Matéria IPI
Recorrente NOVADATA SISTEMAS E COMPUTADORES S A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

GLOSA DE CRÉDITOS.

Correta a glosa de créditos de produtos que, embora necessários ao pleno funcionamento do equipamento, a ele não se integram, não se constituindo em matérias primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem.

RESSARCIMENTO. AQUISIÇÕES DE OPTANTES PELO SIMPLES.

As aquisições de produtos de empresas optantes pelo Simples não ensejarão, aos adquirentes, direito a escrituração ou a fruição de créditos do imposto.

IMPORTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. SAÍDA DOS PRODUTOS. INCIDÊNCIA DO IPI.

A empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, tanto no desembaraço aduaneiro como na saída destes do estabelecimento, ainda que tais produtos não sejam submetidos a qualquer processo de industrialização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar o recurso voluntário.

Marcos Aurélio Pereira Valadão - Presidente.

Mércia Helena Trajano DAmorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Aurélio Pereira Valadão, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Judith do Amaral Marcondes Armando, Marcelo Ribeiro Nogueira, Adriana Oliveira e Ribeiro e Luciano Lopes de Almeida Moraes. Ausência justificada de Daniel Mariz Gudiño

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA.

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

“O estabelecimento acima identificado formalizou pedido de ressarcimento nº 19116.03245.150708.1.1.01-3107, para aproveitamento de créditos do IPI, oriundos de aquisição de insumos utilizados na fabricação de bens de informática, relativos ao 4º trimestre de 2006, no valor de R\$ 204.497,25, cumulado com declarações de compensação relacionadas à fl. 239.

No Relatório de Fiscalização, fls. 222 a 235, o fiscal diligente relata que apurou as seguintes irregularidades: (i) aproveitamento indevido de créditos referentes a bens que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem; (ii) aproveitamento indevido de créditos de compras oriundas de optantes pelo SIMPLES; (iii) aproveitamento indevido de créditos de compras oriundas de comércio varejista não-contribuinte do IPI; (iv) notas fiscais de Saída escrituradas com IPI nulo – Isenção; e (v) Notas fiscais de saída escrituradas com IPI nulo – revenda de mercadorias importadas.

Ao final, o diligente relata que considerou passível de ressarcimento o saldo credor, relativo ao 4º trimestre de 2006, no valor de R\$ 198.877,56, conforme planilha “apuração do IPI”, fls. 218 a 221.

A Delegacia da Receita Federal em Ilhéus, proferiu Despacho Decisório nº 205, de 09/08/2010, fls. 239/240, reconhecendo parcialmente o pedido de ressarcimento, no valor de R\$ 198.877,56, e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido, com base no Relatório de Fiscalização e na Fundamentação deste Despacho Decisório.

Cientificada da decisão em 20/08/2010, conforme “AR” à fl. 242, a contribuinte apresentou a Manifestação de Inconformidade em 17/09/2010, fls. 243 a 270, alegando, em síntese, que:

** o relatório de diligência fiscal que baseou a decisão ora contestado é nulo de pleno direito, uma vez que não foi acompanhado de nenhum documento probatório das alegações do fisco que comprovassem a glosa de créditos efetuada e a suposta falta de recolhimento do IPI nas saídas destacadas;*

** assim, por ter sido abalizada em relatório nulo por falta de provas de suas conclusões, a decisão administrativa também é nula;*

** muito embora a impugnante entendesse que a utilização dos créditos nas operações de entradas – referentes aos materiais enquadrados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, ou mesmo, referentes às compras oriundas de optantes pelo Simples, ou ainda, referentes às entradas de produtos importados – fosse absolutamente legítima e amparada pelo regulamento do imposto, o fato é que acabou por estornar referidos créditos do seu livro de apuração do imposto;*

** desta forma, requer a procedência da MI, tendo em vista a ilegalidade da autuação, que deixou de considerar os estornos dos créditos realizados pela empresa impugnante;*

** a incorporação de novos componentes ao produto final da impugnante é considerada como industrialização pelo conceito legalmente definido. Para comprovar sua tese cita o § único do art. 46 do CTN e o art. 4º do Dec. nº 4.544/02;*

** a agregação de componentes eletrônicos é forma de industrialização, pois gera um novo produto. Trata-se de espécie de montagem, já reconhecida pela jurisprudência administrativa como forma de industrialização;*

** não resta dúvida de que os teclados, mouse, caixas acústicas, transformadores, monitores, microfones com pedestal, cadeados, etc. são, na verdade, insumos adquiridos pela Novadata para a industrialização, na modalidade montagem, dos equipamentos fabricados, que compõem o produto final “computador”;*

** não resta dúvida de que os créditos de IPI requeridos são legítimos, pois todos os produtos mencionados são insumos essenciais utilizados no processo de industrialização por montagem do produto final computador;*

** o direito de crédito do IPI, como supedâneo do princípio da não-cumulatividade, não pode sofrer qualquer limitação por ato administrativo ou legislação infra-constitucional, sendo certo que qualquer norma que assim o faça está em manifesto confronto com a Constituição Federal (inciso II, do § 3º, do art. 153);*

** a Constituição Federal somente faz restrição ao creditamento quando há isenção no meio da cadeia produtivo no caso do ICMS, conforme art. 155, § 2º, inciso II “a” e “b”, nada falando acerca do IPI. Afirma que este entendimento restou confirmado pelo STF, no julgamento do RE 212.484-2/RS, relator ministro Nelson Jobim, DJU 27.11.1998.*

** em relação às aquisições de produtos de empresas varejistas ou optantes pelo SIMPLES, os créditos jamais poderiam ser glosados, sob pena de afronta ao próprio princípio da não cumulatividade que cerca o IPI;*

** ora, se mesmo na entrada de produtos isentos é admitida a tomada do crédito, o que se dirá da aquisição de produtos de empresas optantes pelo SIMPLES que, apesar de escrituração diferenciada e unificada de seus impostos, não são desonerados do IPI, o que leva ao fato de que os preços dos produtos adquiridos destas empresas estão com os valores dos tributos neles inseridos. Também nesse aspecto se revela improsperável a pretensão da fiscalização de glosa dos créditos relativos aos insumos adquiridos de comerciantes supostamente varejistas;*

** a condição jurídica da empresa fornecedora jamais poderia afetar um direito constitucional de crédito do IPI, sob pena de violação a todo o arcabouço jurídico que cerca este tributo;*

** em relação a alegação de que a impugnante teria promovido a saída de modelos de computadores que não estariam na lista emitida pelo Ministério das Ciências e Tecnologia – MCT, (portaria nº 6/02, 519/02 e 895/02), a conclusão do auditor fiscal não procede, uma vez que todos os produtos comercializados pela impugnante estão abrangidos pelo benefício fiscal exposto no art. 56 do RIPI/02;*

** a fiscalização fez incidir o IPI na saída do produto “SUR BULL NOVASCALIE 4040”, mencionado na nota fiscal nº 112385, como se fosse fabricação própria;*

** esclareceu que o referido produto foi internado através da nota fiscal nº 1849, de 12/11/2004 e, posteriormente, transferido para a matriz em Brasília, através da nota fiscal 80077, de 12/11/2004, com o destaque do referido imposto. Assim, não houve destaque do imposto na nota fiscal considerada pela fiscalização, que seria a segunda operação realizada, uma vez que amparada pelo disposto no art. 37, II, do RIPI (vigente à época dos fatos);*

** assim, deve ser afastado o imposto constituído através das ilegítimas conclusões adotadas pela Auditor Fiscal;*

** com relação a suposta falta de recolhimento do IPI nas vendas de mercadorias importadas, como destacou o agente fiscal no relatório de diligência, os créditos decorrentes destas operações foram estornados pois não se tratavam de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem;*

** assim, pela não apropriação dos créditos nestas operações, não houve destaque do imposto nas conseqüentes saídas, não havendo o que se falar em falta de recolhimento do IPI;*

de fato, pela própria forma de constituição do IPI, a ausência de tomada de crédito, como no caso das mercadorias importadas, acarreta em anulação do imposto incidente na saída;

o recolhimento no desembaraço aduaneiro, cumulado com o fato de não haver crédito na entrada da mercadoria importada, anula, pela própria forma de cálculo do tributo, qualquer débito que possa ocorrer;

ainda que não exista destaque do imposto na saída, a ausência de crédito em conta gráfica, na entrada da mercadoria, do tributo recolhido no desembaraço aduaneiro, o que justifica o procedimento da impugnante, pois, de fato, o IPI destacado seria nulo;

por fim, requer o deferimento do pedido de ressarcimento em sua totalidade, homologação de todas as compensações realizadas pela impugnante e restituição do saldo remanescente;

Protesta ainda pela juntada de novos documentos e declarações, bem como pela produção de outras provas que se fizerem necessárias, como perícia, ofícios, declarações, constatações e diligências.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão DRJ/SDS nº 15-26.161, de 16/02/2011, proferida pelos membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, cuja ementa dispõe, *verbis*:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa quando todos os fatos estão descritos e juridicamente embasados, possibilitando à contribuinte contestar todas razões de fato e de direito elencadas no despacho decisório.

GLOSA DE CRÉDITOS.

Correta a glosa de créditos de produtos que, embora necessários ao pleno funcionamento do equipamento, a ele não se integram, não se constituindo em matérias primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem.

RESSARCIMENTO. AQUISIÇÕES DE OPTANTES PELO SIMPLES.

As aquisições de produtos de empresas optantes pelo Simples não ensejarão, aos adquirentes, direito a escrituração ou a fruição de créditos do imposto.

IMPORTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. SAÍDA DOS PRODUTOS. INCIDÊNCIA DO IPI.

A empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, tanto no desembaraço aduaneiro como na saída destes do estabelecimento, ainda que tais produtos não sejam submetidos a qualquer processo de industrialização.

PEDIDO DE JUNTADA POSTERIOR DE PROVAS.

As provas devem ser produzidas juntamente com a impugnação, exceto nos casos previstos no inciso III, do art. 16, do Decreto nº 70.235, de 1972, situação não demonstrada pela contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito creditório Não reconhecido”

O julgamento foi no sentido indeferir a solicitação, não reconhecendo o direito creditório, tampouco homologar as compensações declaradas.

Regularmente cientificado do Acórdão proferido, o Contribuinte, tempestivamente, protocolizou o Recurso Voluntário, no qual, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória. Enfatizando, a nulidade da diligência fiscal pela ausência de decisão conclusiva e da possibilidade de apreciação de inconstitucionalidade também no contencioso administrativo.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o relatório.

Voto

Conselheiro MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de inconformidade contra indeferimento parcial de pedido inicial de ressarcimento para aproveitamento de créditos do IPI, oriundos de aquisição de insumos utilizados na fabricação de bens de informática, relativos ao 4º trimestre de 2006, no valor de R\$ 204.497,25, cumulado com declarações de compensação.

Foi reconhecido parcialmente o seu pedido, no valor de R\$ 198.877,56, e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido, com base no Relatório de Fiscalização.

Foram apuradas as seguintes irregularidades:

- aproveitamento indevido de créditos referentes a bens que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;
- aproveitamento indevido de créditos de compras oriundas de optantes pelo SIMPLES;
- aproveitamento indevido de créditos de compras oriundas de comércio varejista não-contribuinte do IPI;
- notas fiscais de Saída escrituradas com IPI nulo – Isenção; e
- Notas fiscais de saída escrituradas com IPI nulo – revenda de mercadorias importadas.

Inicialmente, a recorrente **alega nulidade** por ausência de documento probatório que comprovassem a glosa de créditos efetuada e a falta de recolhimento do IPI nas saídas destacadas.

Não há qualquer hipótese ensejando a aplicação do dispositivo do art. 59 do Decreto de nº 70.235/72, pois a fiscalização foi consequência do pedido de ressarcimento da empresa.

Consta, nos autos, o Relatório Fiscal, cujo início da ação fiscal foi em 29/01/2010, ciência pela empresa e entrega em 08/03/2010, pela mesma, de toda documentação solicitada para análise que teve como fim a verificação do montante do saldo credor para o reconhecimento do direito creditório.

No relatório fiscal do IPI, há a descrição detalhada das infrações, cujos valores estão demonstrados nas planilhas, onde constam todas as informações (nº NF, data de emissão, fornecedor, NCM, CFOP, alíquota, etc...) necessárias à perfeita identificação da operação, do produto, da nota fiscal, do crédito glosado, do débito lançado e do saldo do IPI apurado pela fiscalização.

Logo, não procede a pretensão de nulidade requerida, uma vez que todo levantamento fiscal se baseou nos livros e documentos fiscais da própria empresa.

Quanto à questão de **inconstitucionalidade** das normas, carece de competência para sua apreciação; tendo inclusive já pacificado o entendimento em relação ao tema com a edição da Súmula nº 02 abaixo transcrita:

“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Quanto a **glosa de créditos do IPI**, referentes à aquisição de teclados, mouse, caixas acústicas, transformadores, monitores, microfones com pedestal, cadeados, estabilizador, conversores, impressora matricial, headfone, cadeado papaiz, etc. Defende-se que esses produtos são insumos essenciais utilizados no processo de industrialização por montagem do produto final computador.

A empresa afirma que não obstante entendesse que a utilização dos créditos nas operações de entradas fosse legítima e amparada, estornou os referidos créditos do seu livro de apuração do imposto.

Esclarece o Relatório Fiscal, quanto ao estorno do crédito:

- *em resposta a indagação feita por esta fiscalização (fl.), através do Termo de Intimação Fiscal nº001, quanto ao embasamento legal no qual o contribuinte se apoiou para aproveitar os créditos de IPI referentes à aquisição de teclados, mouse,... etc., nitidamente itens que não se integram aos computadores fabricados nem são consumidos no processo fabril, o contribuinte afirma que, apesar de entender ser legítima a utilização desses créditos, para não conflitar com o entendimento do FISCO, efetuou o estorno dos mesmos no livro de apuração do IPI, conforme demonstrado nas planilhas apresentadas (fls. ___ a ___) e no próprio livro (fls. ___ a ___).*
- *Ao analisar as planilhas entregues pelo contribuinte, verifiquei que constam nelas diversas notas fiscais de entradas de produtos acabados e de compras de produtos de empresas optantes pelo SIMPLES, que deveriam ter o crédito estornado, e ainda, de notas fiscais de entrada de produtos importados, que foram vendidos pela empresa, que como veremos mais adiante, não devem ser estornados.*
- *Diante do exposto acima, e como a glosa de créditos de IPI não gera nenhuma penalidade(multa) ao contribuinte (a multa por cobertura de crédito incide apenas sobre as saídas), além dos valores não baterem exatamente, esta fiscalização resolveu desconsiderar os estornos feitos pelo contribuinte na apuração do IPI e glosar todos os créditos escriturados no Livro de Registro de Entradas referentes às aquisições de produtos considerados como acabados, já que nenhum deles se integra aos*

computadores montados pela Novadata, nem são consumidos no processo de fabricação dos mesmos.

Não houve glosa em duplicidade dos créditos no período, pois na reconstituição do livro de apuração de IPI a fiscalização considerou apenas os créditos escriturados pela contribuinte nos livros fiscais e glosou os produtos não classificados como MP, PI e ME, sendo desconsiderados, como estorno de crédito no livro RAUPI emitido por processamento de dados.

Esses produtos não se subsumem no conceito de MP-matéria-prima, PI-produto intermediário ou ME-material de embalagem, conforme disposto no inciso I, do art. 164, do RIPI/2002:

“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;”

Ou seja, o dispositivo transcrito refere-se à matéria-prima ou produto intermediário empregados na industrialização, que somente geram direito ao crédito quando se integrem ao novo produto fabricado ou que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

Como já ressaltado, pela DRJ: *nesse caso, que não houve a glosa de crédito do IPI sobre a aquisição de MP ou PI, que compõem as “unidades digitais de processamento montadas em um mesmo corpo ou gabinete – microcomputadores”, tais como processadores, discos rígidos, memórias, placas de rede, placas de vídeo e placas de modem, mas sobre a aquisição de equipamentos periféricos destinados à entrada e à saída de dados, não enquadrados no conceito de matéria-prima ou produto intermediário (teclado, mouse, caixa acústicas, monitores, microfones, etc.).*

Quanto aos demais equipamentos externos ao microcomputador (estabilizadores de tensão, transformadores, conversores, cadeados, mídia, auto travo, etc...), os quais, embora necessários ao seu funcionamento, não configuram matéria-prima do equipamento.

Quanto a glosa de créditos através de aquisições de empresas optantes pelo SIMPLES.

O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às pessoas jurídicas consideradas como microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), nos termos definidos na Lei nº 9.317, de 1996, e alterações posteriores.

Assim sendo, a empresa optante pelo Simples (fornecedor) não pode escriturar crédito de IPI e, na emissão de nota fiscal, não menciona a classificação fiscal do produto, nem destaca o imposto devido, já que inclui o imposto no custo de produção. O

adquirente não pode escriturar e usar este imposto, conforme determina o artigo 166 do RIPI/2002.

Os artigos 118, 119, 120 e 166 do RIPI, aprovado pelo Dec. nº 4.544, de 2002, dispõem:

“Vedação de Crédito

Art. 118. Aos contribuintes do imposto optantes pelo SIMPLES é vedada a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao imposto (Lei n.º 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).

Obrigações Acessórias

Art. 119. Nas notas fiscais emitidas pelos contribuintes do imposto optantes pelo SIMPLES não será mencionada a classificação fiscal dos produtos e nem destacado o imposto, devendo constar, sem prejuízo de outros elementos exigidos neste Regulamento, a declaração: "OPTANTE PELO SIMPLES".

Art. 120 – Ficam dispensados da escrituração fiscal e do cumprimento das demais obrigações acessórias os optantes pelo SIMPLES.

(...)

Art. 166. As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES, de que trata o art. 117, não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito de MP, PI e ME (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).

Logo, a inscrição no Simples veda a utilização ou a transferência de créditos relativo ao imposto. Logo, correto o procedimento da fiscalização.

Quanto **a revenda de produtos importados sem destaque do IPI** (cartucho de fita, gateways-estação de rede e internet, impressora térmica, Intel raid controller, server board Intel dual xeon, etc.) sem destaque do IPI, conforme planilha.

Consta do relatório fiscal que, intimada para justificar o não destaque do IPI na saída das mercadorias importadas, a contribuinte alega que fez o estorno dos créditos, inicialmente aproveitados, decorrentes das importações destas mercadorias, não estaria obrigado a destacar o IPI na revenda.

A empresa alega que não houve destaque do IPI nas saídas desses produtos porque fez o estorno dos créditos correspondentes, pois não se tratavam de MP, PI ou ME. Assim, pela não apropriação dos créditos nestas operações, não houve destaque do imposto nas saídas, não havendo o que se falar em falta de recolhimento do IPI;

Há incidência do IPI na saída do produto do estabelecimento industrial, nos termos dos art. 46 e 51 do Código Tributário Nacional – CTN.

O RIPI/2002 assim dispõe:

“Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);

(...)

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:

I - o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea b);

(...)

III - o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem assim quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea a);

(...)

Art. 34. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; ou

II - a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.

(...)

Art. 38. O imposto é devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, § 2º).”

Destarte, a empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, tanto no desembaraço aduaneiro como na saída destes do estabelecimento, ainda que tais produtos não sejam submetidos a qualquer processo de industrialização. Logo, correto o procedimento da fiscalização.

À vista do exposto, nego provimento ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Mércia Helena Trajano DAmorim - Relator

Processo nº 10166.721715/2010-41
Acórdão n.º **3201-000.955**

S3-C2T1
Fl. 6

CÓPIA