



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.903020/2009-15
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.801 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2020
Recorrente NUFARM INDÚSTRIA QUÍMICA E FARMACÊUTICA S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE E RAZOABILIDADE. MATÉRIA DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE. MATÉRIA SUMULADA NO CARF.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

Somente é cabível a realização de perícias quando for considerado imprescindível à tomada de decisão para julgamento da lide.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR TRIMESTRAL BÁSICO. SAÍDAS SEM DESTAQUE DO IMPOSTO. ESTORNO DO CRÉDITO. CABIMENTO.

Demonstrada a falta de lançamento do imposto incidente nas saídas de produtos tributados para pessoa física, não contribuinte do imposto, é cabível o estorno do crédito do trimestre.

SUSPENSÃO INDEVIDA. DEPÓSITO FECHADO SAÍDAS COM SUSPENSÃO. REQUISITOS.

A suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados nas saídas de produtos do estabelecimento industrial para depósito fechado condiciona-se ao cumprimento de requisitos como a regular inscrição do destinatário no CNPJ como depósito fechado e a emissão de nota fiscal que indique tratar-se de remessa para depósito, pelo depositante, na remessa, e pelo depósito fechado, no retorno.

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. SAÍDA DE PRODUTOS DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL EXECUTOR. SUSPENSÃO. CONDIÇÕES.

Os produtos industrializados sob encomenda, com fornecimento de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, poderão sair do

estabelecimento industrial executor da encomenda com suspensão do IPI, desde que cumpridas as condições estabelecidas no Regulamento do imposto, cuja inobservância implica a exigência do tributo devido na operação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg 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, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

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

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito básico de IPI, cumulado com Declarações de Compensação, referente ao 1º trimestre de 2004, no valor de R\$ 579.862,24 (fls. 03/39).

A unidade de origem, após a realização de diligência, cujo resultado encontra-se consolidado na informação fiscal de fls. 40/47, reconheceu parcialmente, por intermédio da informação e despacho decisório de fls. 547/550, o direito creditório pleitado, no montante de R\$ 117.427,11, homologando as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido. Foram os seguintes os fundamentos adotados pela autoridade fiscal:

a) A empresa deu saída a diversos produtos adquiridos para industrialização, com o CFOP 5949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), mediante as notas fiscais relacionadas no Quadro III, anexo a esta informação. Nas notas fiscais de saída consta, como natureza da operação, "remessa para depósito de terceiros", sendo que, em relação a tais operações, não houve a tributação pelo IPI. Ocorre que o depósito de terceiro, destinatário das mercadorias saídas da pessoa jurídica, é José Maria Arruda Filho, CPF nº 045.149.393-15, não se tratando de um estabelecimento da empresa, nem de armazém geral assim constituído, motivo pelo qual não há previsão legal para tais saídas com suspensão do IPI.

b) Houve saída de matéria-prima para industrialização por encomenda em desacordo com o disposto no RIPI/2002. Constatou-se que diversas notas fiscais de retorno têm data de emissão e data de saída anterior à data de remessa, motivo pelo qual o requisito para o benefício da suspensão o retorno do produto para o encomendante — não foi comprovado.

Cientificada em 19/11/2009 (AR de fl. 551) a interessada apresentou tempestivamente, em 27/11/2009, a Manifestação de Inconformidade de fls. 552/562, na qual alega:

a) No que se refere à remessa de mercadoria a depósito de terceiro, a operação realizada pelo Contribuinte foi legal, nos termos do inciso III do art. 42 do RIPI/2002, sendo simples e evidente o entendimento de que o envio e devolução de produtos remetidos para depósito fechado caracteriza-se pela suspensão do imposto sobre produtos industrializados. Ora, a legislação não faz restrição ao depósito (local físico) pertencer a pessoa física, tão somente tratando na hipótese de envio da mercadoria para depósito e armazenamento, com posterior devolução ao remetente.

b) A própria legislação pertinente (art. 518, VII, do RIPI/2002), utilizando-se da hermenêutica na modalidade de interpretação autêntica, ou seja, aquele entendimento direcionado emitido pela própria norma no mesmo momento de sua elaboração, não abre precedentes para se restringir o depósito à pessoa física. Dessa forma, o Fiscal, no ato da lavratura do auto e consequente glosa dos créditos, não está livre de seguir esses preceitos, ao contrário, está condicionado a sua aplicação.

c) É princípio basilar do direito, conforme regra universal hermenêutica, que as normas restritivas de direitos devem ser expressas, e não presumidas, nem podem ter sua interpretação estendida. Ainda mais, conforme estatui a CR/88, art. 37, caput, e também entendimento unânime na renomada doutrina administrativa, que a Administração Pública é regida e limitada pelo Princípio da Legalidade Estrita, dessa forma, todos os atos produzidos por qualquer ente da Administração devem estar expressos em lei.

d) Quanto à saída de produtos adquiridos para industrialização, tributados pelo IPI, para a pessoa jurídica Taghi Ltda, o art. 42, VI, do RIPI/2002 dispõe claramente que as MP, PI e ME destinados à industrialização podem sair com suspensão, desde que haja o retorno ao estabelecimento remetente, o que pode ser detectado pelo fato de que houve escrituração nos livros de apuração respectivos. Através de registros, que desde já deixamos à disposição do fisco, pode-se auferir, à luz da verdade material, que os produtos industrializados retornaram, sendo devidamente escriturados, não havendo que falar em estorno do crédito.

e) Em sede de processo administrativo tributário a verdade material é mandamento nuclear que impele a Administração de decidir sempre com arrimo nos fatos tais como eles se apresentam na realidade. Refere doutrina e alega que o estabelecimento de José Maria Arruda Filho, pelos fatos e natureza da OPERAÇÃO, MOSTRA-SE, NA REALIDADE, COMO UM PROLONGAMENTO, EXTENSÃO DO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE. Ora, se todas as notas fiscais de devolução emitidas pelo estabelecimento depositário, remetendo de volta as mercadorias depositadas para o estabelecimento do Contribuinte, são produzidas, preenchidas e possuem todos os caracteres grafados em nome do depositante (contribuinte), então, aplicando-se a verdade material, não resta dúvida que o estabelecimento depositário funciona como extensão do estabelecimento do Contribuinte. Portanto, a suspensão do IPI quando da remessa e retorno de mercadorias ao referido depósito, conforme dispõe o art. 42, III, do RIPI/2002, é totalmente legal. A falta de previsão legal ocorre na atuação do agente.

f) Outro ponto importante a ser observado, é o fato de não ter havido, em nenhum momento, qualquer prejuízo financeiro ao fisco, não houve falta de recolhimento de imposto, uma vez que, o fato gerador do imposto é: a saída do produto a título de transferência de propriedade para terceiro — venda, e no caso em tela não ocorre a venda, e sim, apenas a remessa e retorno de mercadoria de depósito fechado.

g) Com todo o respeito ao entendimento da autoridade fiscal, salientamos que a atuação não se mostra razoável nem proporcional aos fatos e situações ocorridos com a legislação que prevê e delimita esse caso.

h) Os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade são tidos pelo STF como decorrência lógica do devido processo legal substantivo, cujo conteúdo e alcance transbordam os limites das relações processuais e ensejam o controle da razoabilidade de todos os atos do Poder Público. No caso em concreto percebemos que a finalidade é lícita e justa: efetuar a remessa e retorno de mercadoria a depósito fechado, por simples falta TEMPORÁRIA de espaço no estoque, conforme legalmente previsto, sem o

pagamento do IPI, com sua devida suspensão. Se houvesse alguma irregularidade na operação da contribuinte, seria o descumprimento único de obrigação acessória, com aplicação de multa, jamais podendo dar ensejo à glosa de créditos.

i) Há a necessidade de conversão do julgamento em diligência, para que possa ser apurada a verdade material dos fatos, em atenção ao princípio do contraditório e da verdade material, mediante perícia em todos os documentos, tais como notas e livros fiscais. Apresenta quesitos e indica perito.

j) Tomando em conta o alegado, requer: a suspensão, até a apreciação definitiva da Manifestação de Inconformidade, da exigibilidade dos créditos tributários objeto do pedido, segundo determina o art. 48, § 3º, I, da IN/SRF 600/2005; seja deferido o Pedido de Reconhecimento de Saldo Credor dos créditos de IPI os quais foram glosados e que seja homologada a respectiva PER/DCOMP que o acompanha; a conversão do julgamento em diligência, para a realização de perícia na documentação fiscal e demais que se ache necessária; e que seja realizada a intimação de todos os atos processuais, inclusive quando da inclusão em pauta de julgamento para fins de SUSTENTAÇÃO ORAL de suas razões.

É o relatório.

A lide foi decidida pela 3ª Turma da DRJ em Belém/PA nos termos do Acórdão nº 01-21.51, de 26/04/2011 (fls.649/659), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme ementa que segue:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. REQUISITOS.

Descabe a realização de diligência ou perícia quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo, notadamente quando a produção probatória invocada pelo sujeito passivo não necessita de qualquer conhecimento técnico especializado, em se tratando de perícia.

SUSTENTAÇÃO ORAL. PREVISÃO LEGAL. INEXISTÊNCIA.

Inexiste previsão, no âmbito do processo administrativo fiscal, para a realização de sustentação oral em sede de julgamento de primeira instância.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

IPI. FATO GERADOR.

Ocorrido o fato gerador do IPI que, nos termos do art. 35 do RIPI/2002, corresponde à saída de produto do estabelecimento industrial, torna-se devido o tributo respectivo.

IPI. SUSPENSÃO. CONDIÇÃO.

Somente se faz autorizada a saída de produtos do estabelecimento industrial com a suspensão do IPI quando observadas as disposições normativas estabelecidas no Regulamento do imposto, cuja inobservância implica a exigência do tributo devido na operação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls.663/682, no qual sustenta:

(i) a nulidade da decisão da DRJ por cerceamento ao direito de defesa (art.59, II, do Decreto 70.235/72), diante da ausência de profundidade na fundamentação acerca das alegações do depósito de terceiro, a luz do princípio da verdade material. Afirma que ao contrário do que entende o Ilustre Julgador de 1º Instância, a perícia faz-se

imprescindível, pois o fato realmente necessita ser comprovado através de análise da escrituração dos livros;

(ii) seja deferido o presente Pedido de Reconhecimento de Saldo Credor dos créditos de IPI referente a operação de retorno de mercadoria de depósito fechado, bem como remessa para industrialização, e que seja homologada a totalidade das Declarações de compensação que o acompanha;

(iii) pugna pelo princípio da verdade material, bem como aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade;

(iv) requer, ainda, que seja realizada a intimação de todos os atos processuais, inclusive quando da inclusão em pauta de julgamento para fins de SUSTENTAÇÃO ORAL de suas razões, através de aviso de recebimento, no endereço do procurador, na pessoa do advogado José Erinaldo Dantas Filho, inscrito na OAB/CE sob o nº 11.200, com endereço na Rua Nunes Valente, 2604, Bairro Dionísio Torres, CEP: 60125-071, Fortaleza/CE.

Por fim, requer o acolhimento integral de suas razões para que seja reformada a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém — PA, a fim de reconhecer a existência dos créditos não homologados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

I – Da admissibilidade:

O Recorrente foi intimado da decisão de piso em 27/05/2011 (fl.661) e protocolou Recurso Voluntário em 20/06/2011 (fl.663) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Como relatado acima, tratam os autos de PER/DCOMP transmitida em 31/05/2007 (fl.02), na forma da Lei nº 9.779/99, art. 11, requerendo ressarcimento de saldos credores do IPI apurados no 1º Trimestre de 2004.

O pedido foi submetido a procedimento de fiscalização, resultando em Informação Fiscal que opina pelo reconhecimento parcial do saldo acumulado requerido e apontando a ocorrência de dois eventos ensejadoras de débitos a serem descontados:

I — Houve "remessa para depósito de terceiros", sendo que, em relação a tais operações, não houve a tributação pelo IPI. Constatado que o depósito de terceiro, destinatário das mercadorias saídas da empresa não se trata de um estabelecimento da empresa, nem armazém geral, devidamente constituído para tal. O local utilizado pertence ao "Sr. José Maria Arruda, inscrito no CPF nº 045.149.393-15.

II — Houve saída de matéria-prima para industrialização por encomenda em desacordo com o disposto no RIPI/2002 Constatou-se que diversas notas fiscais de retorno têm data de emissão e data de saída anterior à data de remessa, motivo pelo qual o requisito para o benefício da suspensão o retorno do produto para o encomendante — não foi comprovado.

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

Delimitada a matéria, passo à análise do litígio.

A matéria trazida à discussão não é nova no CARF, e já foi alvo de julgamento no processo nº 10380.720062/200823 (Acórdão nº 3302003.123 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária) de relatoria da i. julgadora Maria do Socorro Ferreira Aguir, envolvendo o mesmo contribuinte, razão pela qual, peço vênica para adotar suas razões de decidir, a saber:

PRELIMINARES

(...)

Dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade

Em relação ao malferimento dos princípios invocados, da proporcionalidade e razoabilidade, matéria em essência de natureza constitucional, de competência decisória exclusiva do Poder Judiciário, cabe ressaltar que o art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009, à exceção do disposto em seu § 6º, vedou expressamente aos órgãos de julgamento, no âmbito do processo administrativo fiscal, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, *in verbis*:

Decreto nº 70.235, de 1972

Art. 26-A.

No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

§ 6.º. O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

b) súmula da Advocacia Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou

c) pareceres do Advogado Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Todo o parágrafo 6º incluído pelo art. 25 da Lei nº 11.941, de 2009).

Na esteira das referidas disposições legais o Regimento Interno deste E. Conselho prevê em seu ²artigo 62 que é vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF

² Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II – que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade, exceto nas hipóteses previstas no § 1º do mencionado dispositivo regimental.

Não se enquadrando o caso em exame em qualquer das hipóteses excepcionadas, aplica-se como fundamento decisório sobre essa matéria a Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Das notificações e intimações

Quanto à solicitação de que as notificações e intimações referentes ao presente processo sejam enviadas ao endereço do patrono da causa, é de se esclarecer que o Decreto nº 70.235, de 1972, norma que rege o Processo Administrativo Fiscal PAF, em seu artigo 23, incisos I, II e III, estabelece as formas de intimação e precisamente no inciso II do referido dispositivo determina que [...*por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo*].

Nesse sentido, indefere-se a solicitação para que as intimações sejam encaminhadas ao domicílio do procurador da Recorrente.

Prescindibilidade do Pedido de Perícia

A contribuinte insurge-se contra o indeferimento do pedido de perícia pela decisão de piso arguindo sua necessidade com o fito de demonstrar que a operação de remessa a depósito de terceiro com suspensão de IPI fora efetuada de forma oportuna, requerendo assim, a realização de perícia em todos os documentos tais como: Notas e Livros fiscais.

É oportuno destacar quanto ao pedido de perícia que a Recorrente embora formule os quesitos referentes aos exames pretendidos, nos termos do inciso ³IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993, deve ser analisado se o pedido de realização de perícias é considerado imprescindível à tomada de decisão para julgamento da lide, de acordo com o que dispõe o artigo 18 do mesmo diploma legal, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993:

*“Art. 18 – A autoridade julgadora de primeira instância **determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante**, a realização de diligências ou perícias, quando entende-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, ‘in fine’.”*(grifei).

Nesse mister, é importante ressaltar que o deferimento de um pedido de diligência ou perícia, pressupõe a necessidade de se conhecer determinada matéria ou colher determinada prova, que o exame dos autos não seja suficiente para dirimir a dúvida, ou ainda que se faça premente uma análise que exija conhecimentos técnicos específicos, o que não é o caso dos autos, como restará demonstrada na análise de mérito.

Logo, na espécie em análise, constata-se que o exame dos autos demonstra ser prescindível a realização de perícia ou mesmo de uma diligência, em face da existência

d) Parecer do Advogado Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

³ O art. 16 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93, assim se pronuncia:
"Art. 16. A impugnação mencionará:

.....
IV – as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.(redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.” (introduzido pelo art.1º da Lei nº 8.748/93). (grifei).

de provas que permitem ao julgador a cognição dos fatos que motivaram o presente feito, bem como da clareza do tipo legal que rege a espécie dos autos, tal como se verifica na parte meritória da presente peça, motivo pelo qual deve ser indeferido nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Assim com acerto decidiu a decisão de piso.

Logo, diante dos argumentos expostos e em face da tipicidade presente na espécie dos autos, resta superada a questão relativa à perícia ou diligência, diante dos fundamentos apresentados, com esteio nos artigos 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação que lhes foi dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

MÉRITO

Das saídas destinadas à pessoa física

Prende-se a questão meritória na análise à luz da legislação de regência quanto à remessa de produtos com suspensão do IPI, com o **CFOP 5949 (Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado)**, mediante as notas fiscais relacionadas no Demonstrativo de fls. 490/493, onde consta, como natureza da operação, "remessa para depósito de terceiros".

Observa-se que a unidade de origem, após a realização de diligência, cujo resultado encontra-se consolidado na Informação Fiscal de fls. 430/436, verificou que o depósito de terceiro destinatário de produtos industrializados pela contribuinte não corresponde a estabelecimento da empresa, nem a armazém geral devidamente constituído para tal, tratando-se, antes, de pessoa física (José Maria de Arruda Filho, portador do CPF 045.149.39315).

Os fatos são incontroversos residindo a lide na questão trazida pela Recorrente quanto à inexistência de restrição pela legislação quanto ao fato de o depósito (local físico) pertencer a pessoa física e da inexistência de prejuízo por parte do fisco, uma vez que o houve o retorno de todos os produtos.

Verifica-se das disposições normativas do Decreto nº 4.544, de 2002 RIPI/2002:

Art. 42. Poderão sair com suspensão do imposto:

I/II - (...);

*III – os produtos remetidos pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, a **depósitos fechados** ou armazéns gerais, bem assim aqueles devolvidos ao remetente (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 11);(grifei).*

*Art. 313. Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, **depósito** ou qualquer outro, **manterá o seu próprio documentário**, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz (Lei nº 4.502, de 1964, art. 57).(grifei)*

*Art. 414. **Aplicam-se aos depósitos fechados** as seguintes disposições relativas aos armazéns gerais:*

I – na saída de produtos para depósito fechado do próprio remetente, situado na mesma Unidade Federada deste, e no retorno ao estabelecimento de origem o art. 404;

II – na saída de produtos de depósito fechado, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa depositante o art. 405;

III – na saída dos produtos para depósito fechado do próprio remetente, situado em Unidade Federada diversa daquela do estabelecimento remetente o art. 407;

IV – na saída de produtos depositados nas condições do inciso III, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa depositante o art. 408; e

V – na saída para depósito fechado pertencente ao estabelecimento adquirente dos produtos, quando depósito e adquirente estejam situados na mesma Unidade Federada o art. 406.

Art. 518. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

(...);

VII – depósito fechado é aquele em que não se realizam vendas, mas apenas entregas por ordem do depositante dos produtos; e

Da interpretação sistemática dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que além de estar consignada a própria definição de depósito fechado, estabeleceu a legislação um regramento com vistas a disciplinar a saída de produtos para depósito fechado, notadamente o art. 414, visto que em todas as remissões feitas aos artigos 404 a 408, cujas operações se referem a saídas de produtos para o depósito fechado ou do depósitos fechado para o estabelecimento depositante há um elemento comum que é a emissão de nota fiscal, documento de emissão de pessoa jurídica inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas.

Nesse mister, é importante destacar as disposições vigentes à época, da IN SRF nº 200, de 2002, que assim dispõe:

Art. 13. A pessoa jurídica deverá inscrever no CNPJ cada um de seus estabelecimentos, inclusive os situados no exterior.

§ 1º O estabelecimento é a unidade autônoma, móvel ou imóvel, em que a pessoa jurídica exerce, em caráter permanente ou temporário, atividade econômica ou social geradora de obrigação tributária, principal ou acessória.

§ 2º Na hipótese de a pessoa jurídica possuir mais de um estabelecimento, a matriz terá o número de ordem igual a 0001, e os demais, denominados filiais, independentemente de outra denominação jurídica, serão numerados em ordem seqüencial a partir de 0002.

§ 3º A unidade móvel somente será considerada estabelecimento se a pessoa jurídica não dispuser de unidade imóvel, sendo seu endereço o da pessoa física responsável perante o CNPJ.

§ 4º A unidade móvel ou imóvel não será estabelecimento quando considerada mera extensão da atividade de um outro, assim entendida a que for desenvolvida em:

I – veículos pertencentes a estabelecimento cadastrado;

II – canteiros de obras, vinculados a estabelecimento cadastrado, desde que nos mesmos não se desenvolva atividade geradora de obrigação tributária principal do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) ou do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviço de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);

III - dependências como torres, casas de força, depósitos de material e assemelhados, desde que vinculadas a estabelecimento cadastrado;

IV – templo dedicado, exclusivamente, à prática de atividade religiosa, observada subordinação a entidade nacional ou regional, previamente cadastrada.

§ 5º O disposto no parágrafo anterior não se aplica a depósito fechado, que deve se inscrever no CNPJ, na condição de filial. (grifei).

Para realçar a matéria em destaque faz-se pertinente trazer a colação excertos da Informação Fiscal de fls. 430/436 e da decisão de piso:

Informação Fiscal de fls. 430/436:

Dos dispositivos—legais acima transcritos depreende-se, com relação à saída com suspensão de IPI para depósitos fechados, que o RPI/2002 só prevê:

1.a saída de produtos para depósito fechado do próprio remetente, situado na mesma Unidade Federada deste;

2. a saída de produtos de depósito fechado, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa depositante;

3. a saída dos produtos para depósito fechado do próprio remetente, situado em Unidade Federada diversa daquela do estabelecimento remetente;

4. a saída de produtos depositados nas condições do inciso III, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa depositante.

E dispõe **sobre a emissão de nota fiscal** emitida pelo depósito, no retorno da mercadoria para o estabelecimento depositante.

Constatamos que o **depósito de terceiro, destinatário das mercadorias saídas da empresa**, conforme consta nas notas fiscais de saídas, é **José Maria Arruda Filho**, CPF nº 045.149.39315. Não se trata de um estabelecimento da empresa, nem de armazém geral, devidamente constituído como tal. **Tendo em vista que depósitos fechados devem ser inscritos no CNPJ e manter sua própria escrituração**, e haja vista os dispositivos legais, acima relacionados, depreende-se que não há previsão legal para saídas com suspensão de IPI, neste caso.

Excertos da decisão de piso, fl.625:

Ocorre que, conforme ressaltado pela autoridade fiscal, as notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo têm como destinatário a pessoa física José Maria de Arruda Filho, portador do CPF 045.149.39315. Assim, **o depósito para o qual encaminhou seus produtos não reveste a natureza de depósito fechado ou de armazém geral. Acresça-se, ainda, o fato de que o CFOP 5949** (outras saídas de mercadoria ou prestação de serviço não especificado), constante nas referidas notas fiscais, não indica **tratar-se da operação invocada pelo sujeito passivo, haja vista que há CFOP específico para a remessa de mercadorias a depósito fechado**, qual seja, 5905 (literalmente: "remessa para depósito fechado ou armazém geral").(grifei).

Digno de nota que essa mesma questão já foi decidida, por unanimidade de votos, no âmbito desse E. Conselho com relação ao mesmo sujeito passivo conforme demonstra a ementa e excertos do acórdão nº 380301.317, de 01/03/2011:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

INTIMAÇÃO ENDEREÇADA AO ADVOGADO.

Dada a existência de determinação legal expressa em sentido contrário, indefere-se o pedido de endereçamento das intimações ao escritório do procurador.

NULIDADE. PEDIDO DE PERÍCIA.

Não constitui cerceamento do direito de defesa o indeferimento do pedido de perícia considerada desnecessária e prescindível à solução da lide administrativa, mormente quando formulado de forma genérica e sem atendimento aos requisitos do Diploma Processual Administrativo Federal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS

INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR TRIMESTRAL BÁSICO. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA. SAÍDAS SEM DESTAQUE DO IMPOSTO.

A falta de lançamento do imposto incidente nas saídas de produtos tributados para pessoa física, não contribuinte do imposto, justifica a reconstituição da escrita fiscal para dar conta dos débitos não apurados.

SAÍDAS COM SUSPENSÃO. DEPÓSITO FECHADO. NOTAS FISCAIS REQUISITOS.

A suspensão do imposto nas saídas de produtos do estabelecimento industrial para depósito fechado está condicionada à regular inscrição do destinatário no CNPJ como estabelecimento dessa natureza e à emissão de nota fiscal que indique tratar-se de remessa para depósito, pelo depositante, na remessa, e pelo depósito fechado, no retorno.(grifei).

Excertos do voto:

Mérito – tributação das saídas destinadas à pessoa física de José Maria Arruda Filho

Com relação às saídas que têm como destinatário a pessoa física do Sr. José Maria de Arruda Filho, CPF nº 045.149.39315, queda patente que as mesmas não preenchem os requisitos para a suspensão do imposto autorizada pelo art. 42, inc. III, do RII/2002, pois o destinatário não é estabelecimento inscrito no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas como depósito fechado.

*Ademais, as referidas operações de saída foram cursadas sob o Código Fiscal de Operações e de Prestações CFOP ora 5901 Remessa para industrialização por encomenda, ora 5949 Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado, inconsistentes com a natureza da operação alegada pelo recorrente – remessa para depósito. Ainda a militar contra as suas pretensões, fosse o destinatário efetivamente depósito fechado, o contribuinte, ora recorrente, ainda assim deveria ter destacado o imposto nas notas fiscais respectivas, **pois não foram tomar as medidas condicionantes da suspensão estabelecidas no art. 404 do RII/2002, quais sejam, a emissão de nota fiscal com indicação da natureza da operação – Outras saídas – Remessa para Depósito” ou “ Outras saídas – Retorno de Mercadorias Depositadas”, pelo depositante no primeiro caso, e pelo depositário, no segundo.(grifei).***

Nada a reparar na decisão recorrida.

Considerando a situação fática trazida aos autos verifica-se que a legislação de regência do IPI, estabelece requisitos a serem cumpridos na saída de produtos com suspensão para depósito fechado, requisitos esses que não estão presentes na situação em exame como acima explicitado, assim inexistindo respaldo legal para a suspensão adotada, submete-se a operação à regra de incidência do IPI, tal como regulamentado pelo ⁴art. 34, inciso II do RII/2002, sendo cabível o estorno do crédito do trimestre.

Da saída de produto adquirido para a industrialização por encomenda:

Com relação a saída de matérias-primas para industrialização por encomenda, matéria não tratada no voto citado acima, de forma que passo aqui a análise do pleito.

A hipótese de suspensão do IPI envolvendo o estabelecimento industrial executor da encomenda encontra-se disciplinada no art. 42, inciso VI, do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 – RII/2002, vigente na época, o qual dispõe da seguinte forma:

Art. 42. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)

VI - as MP, PI e ME destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

⁴ 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.

Por sua vez, o artigo 41 do mesmo dispositivo legal dispõe que “*quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse*”.

Como se pode ver, a condição primeira para que o produto industrializado sob encomenda saia do estabelecimento executor com suspensão do IPI é que ocorra a sua remessa (retorno) ao encomendante, ou seja, ao estabelecimento industrial que remeteu as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

No presente caso, parte da glosa que consta da planilha (fls. 49/66) foi motivada pela constatação de que o estabelecimento industrial deu saída a produtos adquiridos para industrialização, tributados pelo IPI, para THAGI Plásticos Indústria e Comércio Ltda., com o CFOP 5901, sem destaque de IPI em desacordo com o artigo 42, inciso VI do Decreto 4.544/02 (RIPI 2002).

Consta da Informação Fiscal de fls.40/47 o seguinte:

Foi verificado, ainda, que o estabelecimento industrial deu saída a produtos adquiridos para industrialização, tributados pelo IPI, para THAGI Plásticos Indústria e Comércio Ltda, com o CFOP 5901-Remessa para Industrialização por Encomenda. Tais saídas se deram sem destaque de IPI. **O artigo 42, inciso VI do Decreto nº 4.544/02(RIPI 2002) dispõe que poderão sair com suspensão do imposto: as MP, PI e ME destinados a industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos.** Solicitamos ao contribuinte as notas fiscais de retorno referentes a estas remessas. Foi apresentada a esta fiscalização um demonstrativo de Notas Fiscais de Retorno de Remessa para Industrialização por Encomenda, em anexo. Numa verificação, por amostragem, das notas fiscais de entradas emitidas pela empresa Thagi, como Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda, apresentadas para comprovar o efetivo retorno dos produtos industrializados com os insumos enviados, **constatamos que diversas notas fiscais de retorno tem data de emissão e data de saída anterior à data da remessa,** ou seja, para exemplificar o que se expõe:

1.as notas fiscais nº 3282 e 3283, emitida pela Thagi, com data de saída em 21/11/03, referem-se a retorno de produtos remetidos pela nota fiscal nº 34494, da Agripec, datada de 08/01/04;

2. as notas fiscais no. 3215, data de saída em 13/11/03, nº 3176 e 3177, datas de saída em 06/11/03, referem-se a retorno de produtos remetidos pela nota fiscal nº 34517, da Agripec, datada de 09/01/04.

Relacionamos no Quadro I, anexo, as saídas para industrialização por encomenda referentes as notas fiscais de retorno com datas irregulares. (grifou-se)

Solicitado, em Termo de Diligência, datado de 12/06/04, a Thagi, os livros de saídas de 2003 e 2004, que confirmou a data constante na nota fiscal com os registros das saídas mencionadas. Ainda, houve intimação para prestação de esclarecimentos, sem que a intimada tenha se desincumbido corretamente de esclarecer as dúvidas levantadas. Nesse sentido, consta do autos que a contribuinte, em atendimento ao termo de intimação, apresentou o documento de fls. 175/546, datado de 13/07/09, que não explica ou esclarece o fato constatado.

Em conclusão, entendeu a autoridade informante que não ficou comprovada a devolução dos produtos industrializados resultantes do processo de industrialização realizada pelo industrializador. Invoca a norma do art. 41, do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544/02).

Consta da decisão recorrida, que “*a contribuinte não esclareceu à unidade de origem ou a esta instância julgadora administrativa, a razão de tais divergências, autorizando a conclusão de que não foram observadas as condicionantes da suspensão do imposto*”.

Em contrapartida, a recorrente defende que “*operação de remessa e retorno para a industrialização fora realizada de fato e de direito, sendo a realidade material da operação o pressuposto a fundamentar o direito ao crédito básico de IPI*”. Aduz que “*um mero erro formal não tem o condão de tornar exigível o imposto, tendo em vista que, pela verdade material, houve o recolhimento nas operações subsequentes*”.

Neste caso, em se tratando de pedido de ressarcimento o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. Ou seja, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório demonstrando, notadamente por intermédio de sua escrita contábil e fiscal e respectiva documentação de suporte, que o direito invocado existe. Assim, importaria ao deslinde da controvérsia suscitada pela interessada que fossem trazidos aos autos, acaso de fato existissem, provas, aptas a comprovar que foram concretamente observados os requisitos necessários à suspensão do imposto.

Ressalto, por oportuno, que a recorrente, uma vez mais, deixou transcorrer a oportunidade de produzir provas que sustentassem suas alegações, na medida em que, tanto no processo administrativo fiscal como no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado. Veja-se o que dispõe o artigo 36 da Lei 9.784 de 29.01.1999:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Em igual sentido são os termos do artigo 373 do CPC, senão vejamos:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

De igual forma é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

“...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações.”

No caso de industrialização por conta e ordem, não é qualquer operação beneficiada pela suspensão do imposto, mas apenas aquela em que a saída e o retorno sejam acobertados por escrituração e documentação regularmente emitida, as quais, pela excepcionalidade da situação, estão sujeitas a normas especiais, ou seja, do mesmo modo que a operação anteriormente analisada, ao cumprimento de requisitos previstos pelo legislador.

Estender o regime previsto na legislação para determinadas situações configura interpretação analógica, expressamente proibida pelo CTN⁵ (inciso I, art.111). Não se trata de verdade material, ou de critério mais ou menos razoável. É o legislador que concede o benefício

⁵ Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

e que estabelece os requisitos para sua fruição. As operações estão, ou não, acobertadas pela norma? Está é a questão. Cumpre às autoridades fiscais verificar se a legislação foi devidamente aplicada, ou seja, se o fato examinado está em consonância com a descrição da norma de regência. Se não estão presentes os requisitos que condicionam o benefício fiscal, não pode a autoridade aplicar determinado regime fiscal, seja da suspensão ou outro qualquer.

Apesar da prevalência do princípio da Verdade Material no âmbito do processo administrativo, as alegações da requerente deveriam estar acompanhadas dos elementos que pudessemos considerar como indícios de prova dos créditos alegados e necessários para que o julgador possa aferir a pertinência dos argumentos apresentados, o que não se verifica no caso em tela.

Aliás, o princípio da Verdade Material não supre a necessidade de comprovação das alegações, nem inverte o ônus da prova, apenas viabiliza a liberdade do julgador em analisar outros meios que comprove os fatos, no caso sob análise não há esses “outros meios”, pois não há provas bastantes.

Dessa forma, complementando o que já foi esclarecido anteriormente, apesar de advertido pela decisão recorrida que a contribuinte deveria trazer elementos que o demonstrem e comprovem o alegado, quando foi lhe oportunizado recorrer na fase processual seguinte, nada trouxe aos autos que comprovasse o retorno dos produtos industrializados, ou seja, a contribuinte não esclareceu a razão das divergências apontada pela Autoridade Fiscal, autorizando a conclusão de que não foram observadas os requisitos da suspensão do imposto.

No caso dos autos, as operações descritas na Informação Fiscal, após diligências e intimações à contribuinte, não se enquadram no tipo descrito nas normas que concedem o tratamento diferenciado. Não poderia ser outra a manifestação, senão a da exigibilidade do tributo. O art. 41, do Regulamento do imposto foi invocado, como muita propriedade, na informação do Auditor que promoveu o procedimento de verificação. Desse modo., mantém-se, por seus exatos termos, a decisão recorrida que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

III - Da conclusão:

Ante o exposto, afasto as preliminares e no mérito nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green