



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

**Processo nº** 10380.904365/2010-11  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **3201-001.775 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Data** 30 de janeiro de 2019  
**Assunto** IPI  
**Recorrente** NORSA REFRIGERANTES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovanni Vieira, Tatiana Josefovicz Belisário, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Junior.

### **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte em face do acórdão nº 01-23.982, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA), que assim relatou o feito:

*Tratase de Declaração de Compensação, no valor de R\$ 364.487,87 (fls. 02/1304), na qual indicou como crédito o pedido de ressarcimento de crédito básico do IPI referente ao 4º trimestre de 2007.*

*A delegacia de origem deferiu parcialmente o pleito do contribuinte, na quantia de R\$ 332.522,34, sob os seguintes fundamentos:*

*Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subseqüentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP; Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.*

*Cientificada em 17/05/2011 (AR fl. 1308.) a interessada apresentou, tempestivamente, em 16/06/2011 a Manifestação de Inconformidade (fls. 1309/1317), alegando que:*

*O Despacho Decisório objeto da presente Manifestação de Inconformidade não esclarece um ponto sobre o qual é imprescindível a manifestação da Inconformada, que deixa de fazê-lo pela ausência de subsídios fornecidos pelo Fisco, cerceando, desta forma, o seu direito de defesa.*

*Incorre o Fisco, assim, no que dispõe o art.59, II do Decreto 70235/72:*

*(...)*

*É que conforme consta do próprio Despacho Decisório, uma das constatações averiguadas no mesmo foi a de que houve "constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subseqüentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação da PER/DCOMP".*

*O problema é que no Relatório da Informação Fiscal a Autoridade Fiscal não faz nenhuma referência ao item supra transcrito; apenas faz considerações acerca da redução de alíquota e menciona que os itens empregados no processo produtivo da Impugnante não são considerados insumos, além da desconsideração dos materiais de embalagem.*

*(...)*

*Outro item que enseja preterição ao direito de defesa é o fato da Inconformada ter utilizado o crédito de R\$ 899.522,07, ter sido reconhecido o valor de R\$ 332.522,34, e ter sido glosado o valor de R\$ 30.115,12. Verificase, desta forma, a incompatibilidade entre os valores, razão pela qual, mais uma vez, constatase cerceamento ao direito de defesa.*

*Assim, uma vez que foram aplicadas sanções pelas infrações a dispositivos legais pela Inconformada, não oferecendo os meios pelos quais foram detectadas tais infrações, resta evidenciado o prejuízo da Inconformada, tendo em vista que, na presente Manifestação de Inconformidade, deixa de se defender dos fatos narrados pelo Fisco, fatos estes carecedores da respectiva prova.*

*(...)*

*Na "Relação de Insumos Glosados", constam dois tipos de produto: materiais utilizados na higienização das linhas de produção; e materiais de embalagem que acondicionam o produto. Ocorre que o*

*primeiro representa os produtos intermediários utilizados no processo produtivo, e o segundo corresponde a material de embalagem, de forma que, estando vinculados ao processo produtivo da Inconformada, não é legítima a glosa realizada.*

*De fato, em relação aos aludidos produtos intermediários (materiais utilizados na higienização das linhas de produção), eles estão de tal forma envolvidos na fabricação do produto explorado pela Inconformada, que sem o seu concurso é impossível obter o produto final. Aliás, eles estão tão intrinsecamente relacionados ao produto final, ainda que de forma indireta, que se pode avaliar, antecipadamente, a quantidade a ser consumida, eis que guarda estrita relação ou proporção com o volume produzido.*

*O fato é que os produtos adquiridos são produtos intermediários que estão vinculados e são consumidos no processo produtivo da Inconformada, que não se enquadram nem como ativo fixo e nem como bens de uso e consumo.*

*Como já dito anteriormente, a Inconformada fabrica bebidas das marca CocaCola.*

*Além de estarse falando em produção de alimento (bebida), o que por si só justifica a utilização de produtos que garantam a limpeza em toda área de produção. Devese ter em mente a própria imposição de rigores por parte da vigilância sanitária, em relação à limpeza e higienização de tudo que envolve a produção de gêneros alimentícios.*

*Ademais, Ilustres Julgadores, a Inconformada gostaria de chamar atenção ao fato de que na mesma linha de produção na qual se fabrica a CocaCola, é fabricado também as demais bebidas (Fanta, Kuat etc). Assim, ao encerrar a produção de um tipo de bebida, toda a linha de produção é submetida a um rigoroso processo de limpeza e higienização, no intuito de retirar vestígios do produto anterior e preparar o maquinário para a próxima bebida.*

*(...)*

*Da mesma forma, o filme plástico, Eucatex etc , são, para todos os fins, materiais de embalagem em sentido amplo.*

*Materiais de embalagem de refrigerantes não podem ser entendidos, tão somente, como a "garrafa pet", por exemplo, que envolve o líquido, mas todas as outras embalagens que compõem a viabilidade da sua venda para os adquirentes dos produtos, visto que o transporte pela unidade do produto inviabilizaria a sua comercialização.*

*Sendo assim, é ilegítima a glosa impugnada já que a legislação assegura o crédito de produtos intermediários e materiais de embalagem, consoante disposto art. 164, I, do Decreto 4.544/ 2002...*

*(...)*

*Os materiais cujo IPI foi glosado constituem, na essência, produtos intermediários e materiais de embalagem, de forma que não é legítima a glosa do crédito ora impugnada, pelo que deve ser reformado o despacho decisório.*

(...)

*Na verdade, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidenciase a certeza da Inconformada em requerer a procedência da presente Manifestação de Inconformidade, em função da ilegalidade do indeferimento do pedido de ressarcimento de créditos de IPI referente ao terceiro trimestre de 2006 bem como da não homologação das compensações.*

*Assim o direito está prenhe de certeza. Mas se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112 do CTN que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte.*

*Diante do exposto, pede a Inconformada que seja decretada a nulidade do Despacho Decisório em razão do que dispõe o art. 59 do Decreto 70235/72 no que se refere aos itens acima mencionados, bem como sejam acolhidas as razões de mérito para reconhecer a totalidade do crédito de ressarcimento de IPI do estabelecimento de CNPJ nº. 07.196.033/002141, relativo ao 4o trimestre de 2007, no valor total de R\$ 899.522,07 e conseqüentemente homologação das compensações efetuadas.*

*Requer ainda que, na dúvida, seja conferida a interpretação mais favorável à Suplicante, na forma do art. 112 do CTN.*

*Requer, por fim, a realização de perícia técnica, a fim de avaliar se os produtos em questão são consumidos no processo produtivo e/ou compõem o produto final, e até mesmo se compõe o preço de venda, sofrendo, dessarte, tributação do IPI.*

*É o relatório.*

Após exame da Manifestação de Inconformidade apresentada pelo Contribuinte, a DRJ proferiu acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI  
Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007 CRÉDITO.  
MATERIAL DE LIMPEZA.*

*Os materiais de limpeza utilizados na fabricação de refrigerantes, apesar de constituírem uma despesa necessária para a produção, não integram efetivamente o produto final nem sofrem perda de suas propriedades físicas e químicas em ação direta sobre este último, motivo pelo qual não geram direito a crédito do IPI.*

*CRÉDITO. MATERIAL DE EMBALAGEM O material de embalagem utilizado tão somente para o transporte do produto não gera direito a crédito de IPI, em razão de não se incorporar ao produto durante o processo de industrialização.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL  
Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007 DECISÕES ADMINISTRATIVAS.  
EFEITOS.*

*As decisões administrativas proferidas por órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela*

*objeto da decisão, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional (CTN).*

*PERÍCIA. REQUISITOS.*

*Considerase não formulado o pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos previstos no art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972. De outro lado, também se mostra irrelevante a produção de prova pericial quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido Inconformado, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este CARF, reiterando a existência do crédito tributário postulado.*

Os autos foram remetidos a este CARF e a mim distribuídos por sorteio.

Em primeiro exame do feito, esta Turma houve por bem deliberar pela conversão do feito em diligência para que a Autoridade Preparadora *"informe, relativamente ao período de apuração em análise no presente processo, qual o efetivo emprego do chamado "material de limpeza e higienização" glosado, especificando se o uso ocorreu na limpeza dos maquinários, tais como tubulação, tanques, etc, ou mesmo, vasilhames"*, conforme Resolução nº 3201-000.831 de 20 de fevereiro de 2017.

Em seu Relatório Fiscal, a autoridade autuante traz os descritivos apresentados pelo contribuinte, contudo, aduz que, ainda que se tratem de bens utilizados no processo produtivo, eles não têm contato direto com os produtos industrializados (refrigerantes).

O Recorrente, em sua manifestação, reitera os argumentos de defesa apresentados quanto à desnecessidade do contato físico com o produto industrializado e traz precedentes estaduais (ICMS) do mesmo contribuinte.

Os autos, então retornaram para julgamento.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Preliminar

De acordo com o Relatório supra, trata-se de Declaração de Compensação, no valor de R\$ 364.487,87 (fls. 02/1304), na qual indicou como crédito o pedido de ressarcimento de crédito básico do IPI referente ao 4º trimestre de 2007.

O contribuinte alega, tanto em sua Manifestação de Inconformidade, quanto em seu Recurso Voluntário, que o Despacho Decisório teria afirmado *"que houve constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em*

*períodos subseqüentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação da PER/DCOMP" sem, contudo, indicar de que modo teria ocorrido esta utilização.*

Conforme aduz a Recorrente, esta se apropriou de crédito no valor de R\$899.522,17, foi glosado o ínfimo valor de R\$30.115,12, mas ao final só foi reconhecido o crédito no valor de R\$332.522,34.

Em face desse argumento, a DRJ assim se manifestou:

*Temse, de fato, que a suposta ausência de motivação é inexistente, haja vista que se encontra estampado no ato administrativo em questão que "o valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s): Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado e ocorrência de glosa de crédito presumido considerado indevido, em procedimento fiscal". Por sua vez, os documentos relativos ao procedimento fiscal indicado como fundamento do deferimento apenas parcial do pleito do sujeito passivo foram disponibilizados na forma de anexos (arquivos Termo de Informação Fiscal.pdf, Apuração do IPI. xls, como se vê às fls. 1372/1382), valendo acrescer que tais documentos também lhe foram entregues diretamente, recorrentemente mencionado na manifestação de inconformidade de fls. 1311/1312.*

(...)

*Relativamente aos saldos das contas constantes no demonstrativo retro citado, importa ressaltar que basta a impugnante comparar os valores com a sua escrita fiscal, considerando os resultados das diligências dos trimestres anteriores e demais documentos que a empresa detém a posse. Dessa forma, a interessada possui todos os elementos necessários para contestação dos dados, não havendo que se falar em prejuízo para a defesa.*

*Em vista disso, o valor a ser ressarcido/compensado nada mais é que o resultado dos ajustes feitos pela Fiscalização na apuração do IPI da empresa, decorrentes das infrações ora em análise, de cujo teor foi cientificada, tendo apresentado sua defesa, a qual será analisada em seguida, inexistindo, portanto, cerceamento no presente caso.*

Pelo narrado, percebo que a divergência de valores decorre do fato de que a fiscalização abrangeu diversos períodos, fazendo com que o crédito remanescente de um período fosse aproveitado para outro na própria escrita fiscal do contribuinte.

Ou seja, na hipótese suscitada, embora no trimestre examinado a glosa de créditos tenha sido ínfima em face do crédito total apurado, este crédito reconhecido teria sido apropriado na própria escrita fiscal do contribuinte para período diverso, deixando, assim, em descoberto, o "débito" que se pretendeu extinguir por compensação no PER/D-COMP ora analisado.

Esta Relatora, quando da primeira Resolução, foi vencida quanto à necessidade de se verificar os demais processos decorrentes da mesma ação fiscal que culminou com a glosa de créditos básicos de IPI apurados pela Recorrente.

Não obstante, passa-se a analisar a situação: ainda que se possa admitir que o crédito remanescente foi utilizado para a quitação de débitos apurados em períodos subsequentes, o Despacho Decisório Eletrônico não indica em momento algum exatamente para quais períodos houve essa utilização.

Com a devida vênia ao entendimento fiscal, ainda que, como dito, se admita a possibilidade de utilização do crédito reconhecido no presente processo para a quitação de débitos apurados em períodos subsequentes, é essencial que indique exatamente quais são esses períodos e qual valor foi alocado para cada um deles.

Nesse sentido, as alegações de que *"basta a impugnante comparar os valores com a sua escrita fiscal"* e *"demais documentos que a empresa detém posse"* não são bastantes para o cumprimento do devido processo legal, pelo qual se exige seja concedido ao contribuinte todos os fatos e fundamentos que permitam o exercício da ampla defesa.

Ademais, na presente hipótese, até mesmo o julgamento do feito resta comprometido. Uma vez negada a reunião dos feitos, não se consegue verificar se o valor do crédito remanescente foi corretamente alocado nos períodos subsequentes.

Logo, para a correta compreensão do feito e adequado julgamento, não há como se prosseguir sem que a Autoridade Lançadora informe exatamente o valor e em quais períodos o crédito glosado no presente feito foi utilizado, bem como comprove que a contribuinte foi cientificada de tais valores.

Diante de todo exposto, proponho a conversão do feito em diligência para que a Autoridade Lançadora esclareça o ponto supra.

Após, seja apresentado Relatório conclusivo pela Fiscalização, do qual deverá ser concedido ao contribuinte o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação.

Concluído, retornem-se os autos para julgamento.

É como voto.

Tatiana Josefovicz Belisário