



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.905796/2010-03
Recurso Voluntário
Resolução nº **3302-002.725 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Assunto NOVA DILIGÊNCIA
Recorrente NORSA REFRIGERANTES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em nova diligência, para que a autoridade preparadora: (a) liste os itens denominados de “materiais de limpeza” e aponte de forma objetiva se os referidos materiais foram aplicados especificamente na limpeza e higienização da linha de produção, nos moldes da Resolução nº 3302-000.363; (b) ao término da diligência, intime a recorrente para que, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 dias; e (c) após esse prazo, restitua os autos ao CARF, para prosseguimento do feito.]

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Renato Pereira de Deus, Aniello Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente). Ausente o conselheiro Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído pela conselheira Francisca Elizabeth Pinto.

Relatório

Trata-se de retorno de diligência determinada na Resolução nº 3302-000.363, de 25 de setembro de 2013, tendo em vista as dúvidas geradas quanto à natureza e destinação dos materiais denominados de “material de limpeza”.

Na ocasião, a autoridade preparadora deveria analisar os documentos juntados no presente processo, em especial que listasse os produtos denominados como “material de

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-002.725 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.905796/2010-03

limpeza” e onde seriam utilizados, visando determinar se são aplicados especificamente para a limpeza e higienização da linha de produção.

Por bem retratar os fatos, reproduzo o relatório do Acórdão recorrido:

“Trata-se de Declaração de Compensação, no valor de R\$ 1.212.772,59 (fls.02/51), na qual indicou como crédito o pedido de ressarcimento de crédito básico do IPI referente ao 2º trimestre de 2006.

A delegacia de origem indeferiu o pleito do contribuinte, sob os seguintes fundamentos:

Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

Redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

Cientificada em 12/04/2011 (AR fl. 56) a interessada apresentou, tempestivamente, em 12/05/2011 a Manifestação de Inconformidade (fls. 190/204), 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, o valor do crédito solicitado pela Inconformada foi de R\$ 2.363.650,05, referente a ressarcimento de IPI do 2o trimestre de 2006, pedido efetuado com base na sua escrita fiscal (livro de registro de apuração de IPI).

O problema é que no Relatório da Informação Fiscal a Autoridade Fiscal informa o reconhecimento tão somente do saldo credor de R\$ 1.036.601,47. Afirma ainda que este valor fora totalmente utilizado para cobertura de um suposto saldo devedor do 1º decêndio de julho de 2006, além de ter procedido em glosa do valor de R\$ 1.336,59 referente a créditos relativos a entrada de produtos de limpeza, e que teriam sido apurados débitos no valor de R\$ 1.325.712,23, referente a venda de produtos com redução de 5 0% de IPI.

Não há nenhuma informação constante do despacho decisório nem acerca do cálculo de como se foi apurado o valor do débito apurado no período, ou da composição do suposto saldo devedor no 1º decêndio de *julho de 2006*; há tão somente a intimação do sujeito passivo o valor do débito apurado no período, o valor da glosa e o valor do crédito reconhecido, bem como a informação de que este crédito havia sido integralmente utilizado de ofício, não constando o modo de apuração do mesmo para que pudesse ser contestado (ou não) pela Inconformada, razão pela qual fica a mesma cerceada em seu direito de defesa.

Assim, uma vez que foi aplicada verdadeira sanção ao não reconhecer parcela do crédito solicitado, não oferecendo os meios pelos quais foram detectadas as supostas inconsistências, resta evidenciado o prejuízo da Inconformada, tendo em vista que, na presente Manifestação de Inconformidade, deixa de se defender dos fatos que acarretaram o não reconhecimento da integralidade do crédito do valor de R\$ 2.363.650,05, fatos estes carecedores da respectiva prova.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.725 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.905796/2010-03

(...)

Para a consecução de suas atividades, a Inconformada requereu junto ao órgão competente do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento MAPA os registros dos produtos que industrializa (refrigerantes), os quais foram deferidos em razão do atendimento aos dispositivos regulamentares em vigor, conforme Certificados em anexo (doc. 05)

(...)

Conforme se depreende da Nota Complementar NC(221), para a fruição da redução da alíquota do IPI em 50% (cinquenta por cento) é preciso que (a) sejam os produtos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta ou extrato de sementes de guaraná, classificados no código 2202.10.00, que (b) atendam os padrões de identidade e qualidade exigidos pelo MAPA e que (c) estejam registrados no órgão competente desse Ministério.

Ora, Ilustre Julgador, os produtos industrializados pela Inconformada preenchem todos os requisitos dispostos na citada NC (221), razão pela qual não há que se falar em redução "indevida" da alíquota do IPI, como defendido pelo Fiscal Autuante.

Em verdade, a alegação de que "sua fruição depende de prévia declaração, feita pela Secretaria da Receita Federal, através de Ato Declaratório, reconhecendo que o produto satisfaz os requisitos legalmente exigidos" (fl.02 da Informação Fiscal) é de todo infundada e ilegal.

(...)

O ato administrativo que reconhece atendidos os requisitos é, por conseguinte, meramente declaratório, e, portanto, retroativo. É nesse sentido que aponta a tranquila jurisprudência e a melhor doutrina.

(...)

Dessa forma, data vênua, resta clara a ilegalidade da conduta do Fiscal, na medida em que apura supostos débitos da Inconformada por supostamente ter promovido a saída de produtos tributos com redução *da alíquota de 50% no IPI bem como de ter se creditado indevidamente* do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição, o que data vênua não procede.

Tal entendimento é insustentável, vez que tem por base unicamente a ausência de Ato Declaratório a ser expedido pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, quando a Nota Complementar NC (221) da TIPI, aprovada pelo Decreto n.º. 4.542/2002, não condiciona o gozo da isenção a tal formalidade.

(...)

De todo o exposto, resta claro o direito da Inconformada em usufruir da redução da alíquota do IPI em 50% (cinquenta por cento), de que trata a Nota Complementar NC(221), da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto n.º. 4.542/2002, devendo ser julgado improcedente o despacho decisório em epígrafe.

(...)

De mais a mais, data máxima vênua, conferir efeito retroativo ao Ato Declaratório devidamente formalizado (v. doe. 06) é mais do que simples aplicação do direito relativo aos atos de efeito meramente declaratório; é questão de razoabilidade, proporcionalidade, eficiência, boa fé, moralidade e economia.

(...)

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.725 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.905796/2010-03

Criou-se, na verdade, em confronto com a Lei n.º. 10.451/2002, uma burocracia de tal forma inútil, para não dizer contrária ao princípio da eficiência a que está adstrita a administração pública. Daí porque, mesmo que a Inconformada não tivesse despacho decisório favorável bem como a solicitação do Ato Declaratório em comento, ainda assim se impõe o reconhecimento do direito ao gozo da isenção a que faz jus a Impugnante, por força dos princípios da moralidade, eficiência, economia, boa-fé e razoabilidade.

Sem contar que é flagrantemente desproporcional a pena aplicada ao descumprimento do requisito pretendido pelo Fisco. Não se pode negar a isenção e apurar um débito de R\$ 1.325.712,23 pelo cumprimento, *a posteriori*, da infundada exigência do Ato Declaratório, exigência esta, como visto, que não mais se faz necessária no RIPI.

(...)

Em que pese o esforço do Fiscal Autuante, 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.

Primeiro, porque estão de tal forma envolvidos na fabricação do produto explorado pela Inconformada, que sem o seu concurso é impossível obter o produto final; segundo, porque 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; e, terceiro, porque são consumidos e imprescindíveis ao processo de fabricação, mesmo sem fisicamente integrar o produto final, são intermediários de curta duração (porque os de longa duração são bens do ativo imobilizado).

Enquanto isso, o material de uso ou consumo, que a norma não caracteriza como produto intermediário, é aquele que é importante para a empresa, mas não à fabricação do produto final nem é consumido no processo de produção, o que não se coaduna com o caso presente.

Em resumo, a distinção nítida entre os dois produtos intermediários e materiais de uso ou consumo é que os produtos intermediários estão ligados de alguma forma, diretamente no processo de produção, sem os quais é impossível a obtenção do produto final; enquanto o material de uso ou consumo é importante para a empresa, mas não está ligado à fabricação dos produtos objeto da exploração industrial.

Ilustre Julgador, os produtos adquiridos pela Inconformada são consumidos no cumprimento das etapas do processo industrial, conforme se depreende dos Manuais Técnicos e das Listas Técnicas dos fornecedores em anexo (doc. 04), sendo lógico que integram o custo da produção de refrigerantes e que sofrem a incidência do IPI quando da venda do produto final, razão pela qual, de acordo com o art. 164, inciso I, do Decreto n.º. 4.544, de 26 de dezembro de 2002, geram crédito.

(...)

Em restando dúvida, requer a Inconformada seja concedida diligência e/ou perícia para responder aos seguintes questionamentos quanto a utilização dos citados produtos de limpeza pela Inconformada:

- 1) Como são utilizados os produtos objetos da autuação?
- 2) São utilizados no processo industrial da Inconformada?
- 3) Como são consumidos?
- 4) De que maneira participam do processo produtivo?

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-002.725 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.905796/2010-03

A Inconformada reserva-se no direito de formular outros quesitos quando da realização da diligência e/ou perícia.

Em cumprimento ao art. 16, inciso IV, do Decreto n.º. 70.235/72, a Inconformada informa o nome do Sr Mário Sérgio Rosa Daniel, com endereço à Rua Élson Carlos, n.º 54, bairro Piratininga, Maracanaú, Ceará, portador do CPF/MF e RG sob os n.ºs 45934223372 e 98002473918, respectivamente.

(...)

Ante o 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 julgada procedente a presente Manifestação de Inconformidade para o fim de reformar o Despacho Decisório, no sentido de reconhecer a totalidade o crédito de ressarcimento de IPI do estabelecimento de CNPJ n.º. 07.196.033/002141, relativo ao 2º trimestre de 2006, no valor total de R\$ 2.363.650,05 e consequentemente homologação das compensações efetuadas.

Requer ainda que, na dúvida, seja conferida a interpretação mais favorável à Suplicante, na forma do art. 112 do CTN. Protesta e requer, ainda, todos os meios de provas inclusive a perícia e diligência, bem como a juntada posterior de documentação, sobretudo para constatar que há créditos passíveis de compensação, de sorte a que se chegue a mais lúdima JUSTIÇA.

É o relatório.”

A par dos argumentos lançados na manifestação de inconformidade apresentada, a DRJ entendeu por bem indeferir a solicitação em decisão que assim ficou ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/09/2006

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.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/09/2006

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.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos previstos no art. 16 do Decreto n.º 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

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.725 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.905796/2010-03

Irresignada, a Recorrente interpôs recurso voluntário, em que fundamenta, em síntese: a) da continuidade ao cerceamento do direito de defesa pelo acórdão recorrido; b) do direito ao crédito de IPI – produtos intermediários utilizados no processo produtivo (art. 164, I, do Decreto n.º 4.544/02); c) do direito à redução da alíquota do IPI de que trata a NC (22-1), da TIPI; d) da Instrução Normativa RFB n.º 1.185/2011; e) aplicação dos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, eficiência, boa-fé, moralidade e economia; e f) in dúbio pro contribuinte.

O processo foi encaminhado para unidade de origem, que juntou o Termo de Diligência Fiscal n.º 03.0.01.00-2023-00004-0, de 23 de março de 2023, no qual apresenta um demonstrativo com das notas fiscais de aquisição – valor de IPI glosado nos 2º e 3º trimestres de 2006.

Ciente, o contribuinte apresentou manifestação, na qual entende que os esclarecimentos prestados no Relatório de Diligência Fiscal, são insuficientes para atender o determinado por esta Turma Julgadora, bem como reitera a reforma da decisão “a quo”.

Não havendo outra análise, o processo foi devolvido para o CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Aniello Miranda Aufiero Junior, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele se conhece.

Preliminarmente, insta esclarecer que um dos créditos glosados pela fiscalização diz respeito às notas fiscais de aquisição de produtos de higienização de máquinas e equipamentos, por não considerá-los insumos utilizados no processo produtivo (produtos intermediários), razão pela qual os presentes autos foram baixados em diligência para esclarecimentos essenciais ao caso.

Conforme se depreende da Resolução n.º 3302-000.363, que converteu o julgamento em diligência, tendo em vista as dúvidas existentes quanto à natureza e destinação dos materiais denominados de “material de limpeza”, a autoridade fiscal deveria listar os produtos denominados como “material de limpeza” e onde seriam utilizados, visando determinar se seriam aplicados especificamente para limpeza e higienização da linha de produção.

Ainda, segundo o voto condutor, “a autoridade preparadora deve analisar os documentos juntados ao presente processo, bem como solicitar a Recorrente outros documentos que se façam necessário. A Recorrente deverá ser intimada para se manifestar sobre o resultado da diligência efetuada. Após retorno os autos para continuidade do julgamento.”

Todavia, após o encaminhamento para a autoridade competente SRRF 3ª/SEFIM, foi lavrado o Termo de Início de Diligência Fiscal (TDPF) n.º 03.0.01.00-2023-00004-0, em 24/03/2023, na qual junta tão somente um Demonstrativo de notas fiscais de aquisição por valor do IPI glosado nos 2º e 3º trimestres, com os respectivos decênios dos períodos discriminados.

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.725 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10380.905796/2010-03

Em resposta, a Recorrente alega que a presente diligência “*não respondeu o questionamento e esclarecimentos propostos pela c. Turma julgadora*”, uma vez que as informações não foram capazes de elucidar as dúvidas apontadas na resolução, já que não foram respondidos *onde e como são utilizados* os produtos de higienização.

Não obstante, como forma de embasar a correta classificação dos produtos em comento, foram juntados pela Recorrente os laudos periciais realizados pela SEFAZ/BA e pelo TJ/BA em processos nas quais também foi parte e que trataram de itens de mesma natureza.

Diante do exposto, por entender que a presente diligência não foi realizada a contento pela unidade preparadora, na medida em que não foram discriminados onde os produtos de limpeza foram utilizados de modo a determinar de forma efetiva suas aplicações para a limpeza e higienização da linha de produção, deve-se realizar nova diligência para:

a) autoridade preparadora liste os itens denominados de “materiais de limpeza” e aponte de forma objetiva se os referidos materiais foram aplicados especificamente na limpeza e higienização da linha de produção, nos moldes da Resolução n.º 3302-000.363.

b) findada a diligência, intime a Recorrente para que, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias; e

c) encerrado esse prazo, retorne os autos para este Colegiado, para que seja dado prosseguimento ao feito.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior