



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.905797/2010-40
Recurso Voluntário
Resolução nº 3302-002.726 – 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 3302-000.364, 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 3302-002.726 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.905797/2010-40

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\$ 802.416,13 (fls.02/3250), na qual indicou como crédito o pedido de ressarcimento de crédito básico do IPI referente ao 3º trimestre de 2006.

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

- 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 17/05/2011 (AR fl. 3254) a interessada apresentou, tempestivamente, em 16/06/2011 a Manifestação de Inconformidade (fls. 3255/3268), 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 subsequentes 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 supratranscrito; 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.

Acerca do referido item constante do despacho decisório e ausente do Relatório de Informação Fiscal, não tem a Impugnante subsídios para se defender, ante à sua total impossibilidade.

Outro Item que enseja preterição ao direito de defesa é o fato da Inconformada ter utilizado o crédito de R\$ 802.416,13, ter sido reconhecido o valor de R\$ 524.585,14, e ter sido glosado o valor de R\$ 1.352,14. Verifica-se, desta forma, a incompatibilidade entre os valores, razão pela qual, mais uma vez, constata-se cerceamento ao direito de defesa.

Assim, uma vez que foram aplicadas sanções pelas infrações a dispositivos legais pela Impugnante, não oferecendo os meios pelos quais foram detectadas tais infrações, resta evidenciado o prejuízo da Inconformada, Desta forma, resta evidente o prejuízo da Inconformada, razão pela qual o Despacho Decisório deve ser considerado nulo consoante o disposto no art. 59 do Decreto 70235/72.

b. Da cobrança em duplicidade

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-002.726 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.905797/2010-40

Consoante se verifica do Relatório de Informação Fiscal, foram constatadas irregularidades quanto aos créditos apurados referentes à venda de produção do estabelecimento com a redução de IPI antes de ter solicitado à Receita Federal "ato declarando o direito da signatária de redução de 50% das alíquotas de IPI", referentes ao período de apuração do terceiro trimestre de 2006.

Ocorre, Ilustres Julgadores, que a diferença de IPI deste mesmo período está sendo cobrada no processo administrativo nº 10380.721.189/201165...

O inusitado é que estão sendo efetuadas duas cobranças, em processos distintos, referentes ao mesmo crédito.

De fato, o presente processo é de todo improcedente, uma vez que independentemente do resultado do julgamento da impugnação interposta no processonº10380.721.189/201165, o não reconhecimento do valor compensado e a sua cobrança é de todo Improcedente.

(...)

Dessa forma, mais uma vez restaria líquido e certo o crédito perseguido, já que o saldo credor não teria sido utilizado para abater aquela suposta redução indevida de IPI.

(...)

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. 06)

(...)

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 pretende o acórdão recorrido.

(...)

As condições para a concessão da isenção, portanto, decorrem da lei. O princípio da legalidade exige que tais condições sejam impostas pela lei da pessoa isentante. Não pelo decreto, pela portaria, pelo ato administrativo. A administração, quando muito, simplesmente verifica o atendimento de tais condições

(...)

O ato administrativo que reconhece atendidos os requisitos é, por conseguinte, meramente declaratório, e, portanto, retroativo.

(...)

Dessa forma, data vênua, resta clara a ilegalidade da conduta do Fiscal Autuante em homologar parcialmente as PER/DCOMPs pelo fato de a Inconformada supostamente ter promovido a saída de produtos tributos com redução indevida da alíquota de IPI em 50%.

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-002.726 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.905797/2010-40

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 a presente Manifestação de Inconformidade.

(...)

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

(...)

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.

(...)

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, conforme consta do Manual Técnico em anexo (doc. 09).

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.

(...)

Ademais, Ilustres Julgadores, a Inconformada gostaria de chamar atenção ao fato de que na mesma linha de produção na qual se fabrica a Coca-Cola, é fabricado também as demais bebidas (Fanta,

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-002.726 - 3ª Seção/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.905797/2010-40

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.

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, 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 nº. 4.544, de 26 de dezembro de 2002, geram crédito.

(...)

É de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. É que o art.112, do CTN, é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

(...)

Diante do exposto, a Impugnante REQUER que a presente Manifestação de Inconformidade seja julgada procedente, no sentido de reconhecer a totalidade o crédito de ressarcimento de IPI do estabelecimento de CNPJ nº. 07.196.033/002141, relativo ao 3º trimestre de 2006, no valor total de R\$ 802.416,13 e, ato seguinte, homologar as compensações efetuadas.

Requer que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN).

Requer, por fim, caso entenda necessário, seja determinada 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.”

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: 01/07/2006 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: 01/07/2006 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.

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-002.726 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.905797/2010-40

Considera-se 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

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 nº 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 nº 1.185/2011; e) aplicação dos princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade, eficiência, boa-fé, moralidade e economia; e f) in dúvida pro contribuinte.

O processo foi encaminhado para unidade de origem, que juntou o Termo de Diligência Fiscal nº 03.0.01.00-2023-00004-0, de 23 de março de 2023 (fls. 3538 a 3540), 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 nº 3302-000.364, 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.”

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-002.726 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10380.905797/2010-40

Todavia, após o encaminhamento para a autoridade competente SRRF 3ª/SEFIM, foi lavrado o Termo de Início de Diligência Fiscal (TDPF) nº 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 (fls. 3538 a 3540), com os respectivos decênios dos períodos discriminados.

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 nº 3302-000.364.

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