



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

Processo nº 10830.003656/2009-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3801-005.227 – 1ª Turma Especial
Sessão de 26 de fevereiro de 2015
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente BENTELER COMPONENTES AUTOMOTIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

IPI. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. PRAZO. ART. 173, I, CTN. STJ. RECURSO REPETITIVO.

O prazo decadencial para a formalização de auto de infração de IPI, nos casos em que não houve pagamento ainda que parcial do tributo, é regido pela art. 173, I, do CTN.

GLOSA DE CRÉDITO BÁSICO

Exigência afastada por estar presente o processo industrial de transformação e montagem ao qual foram submetidos os produtos, de cuja entrada os créditos foram glosados, porém, com a saída tributada do novo produto. Respeito ao princípio da não cumulatividade e da verdade material.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: I) Pelo voto de qualidade, não acatar a preliminar de decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Cássio Schappo (Relator) e Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira. Designado para elaborar o voto vencedor o Conselheiro Paulo Sérgio Celani. II) Por maioria de votos, no mérito, dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Flávio de Castro Pontes. Fez sustentação oral pela recorrente o Dr. Daniel Borges Costa, OAB/SP 250.118.

(assinado digitalmente)

Flávio De Castro Pontes – Presidente

Processo nº 10830.003656/2009-10
Acórdão n.º **3801-005.227**

S3-TE01
Fl. 3

(assinado digitalmente)

Cássio Schappo - Relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani – Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flávio de Castro Pontes, Paulo Sérgio Celani, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel, Marcos Antonio Borges, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira e Cássio Schappo.

Relatório

Em sucinto relatório a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, narra com precisão os fatos, o qual adoto em razão do princípio da economia processual:

Trata o presente processo de impugnação a Auto de Infração de IPI, em virtude de a autoridade fiscal ter glosado créditos que entendeu indevidos, escriturados no Livro Registro de Apuração do IPI, sob a rubrica “outros créditos”, conforme discriminado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 03/17.

A glosa se funda no entendimento de que os produtos entrados no estabelecimento da interessada não atendem ao conceito de insumo.

A interessada tomou ciência do Auto de Infração lavrado em 22/04/09, e irresignada apresentou, em 25/05/2009, sua impugnação às fls. 133/142, deduzindo em sua defesa, em síntese o seguinte:

- 1. Preliminarmente, a interessada alega a decadência do direito de fiscalizar o primeiro trimestre de 2004, com as consequências decorrentes;*
- 2. Que houve a alteração da destinação dos produtos adquiridos no mercado interno e no mercado externo, posto que vendidos de uma forma conjunta para cumprimento de uma finalidade que isoladamente não seria possível a eles dar cumprimento;*
- 3. Que a prova de que a Impugnante efetuou uma operação de industrialização nos produtos adquiridos e glosados sobressaem da própria leitura dos quadros de fls 4 e 5 e 6 e 7 do TVF;*
- 4. Que eventual equívoco na elaboração dos documentos fiscais da Impugnante, não pode, em hipótese alguma, sobrepor-se à realidade dos fatos.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) julgou improcedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

DECADÊNCIA - INOCORRÊNCIA - Não havendo pagamento antecipado, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial desloca-se do § 4º do Art. 150, para o Art. 173, I, ambos do Código Tributário Nacional.

GLOSA DE CRÉDITO BÁSICO - Correta a glosa fiscal, se o contribuinte não apresenta comprovação de que os produtos entrados em seu estabelecimento submeteram-se a nova operação de industrialização cuja saída foi tributada pelo imposto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual alegam em preliminares dois fatos:

1º - DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – DO LANÇAMENTO COMPLEMENTAR NÃO AUTORIZADO – ERRO NO PROCEDIMENTO DO LANÇAMENTO.

Considerando-se que o presente Auto de Infração decorre da análise das DCOMPs (tratamento manual), que por sua vez originaram os Processos Administrativos nºs 10830.720183/2007-49, 10830.720182/2007-02 e 10830.720174/200-10, e que o presente Auto de Infração, lavrado em 20.04.2009, versa justamente sobre o lançamento de ofício do IPI e demais reflexos do refazimento de sua escrituração fiscal, oriundo da glosa de créditos determinada pelos mencionados processos administrativos, denota-se que a presente autuação fiscal nada mais é do que um lançamento complementar àquele anterior, realizado quando da análise da autoridade administrativa acerca das compensações objeto de tais DCOMPs.

2º - DA DECADÊNCIA.

Ainda preliminarmente, e acaso não seja reconhecida a nulidade do lançamento, mister se faz reconhecer ao menos o transcurso do prazo decadencial para que o Fisco possa rever as operações relativas ao primeiro trimestre de 2004 e respectiva apuração do saldo credor e que, consequentemente, resultaram na cobrança do lançamento fiscal ora discutido.

Isso porque, nos casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como o IPI, a contagem do prazo decadencial é regida pelo artigo 150, §4º, do Código Tributário

Nacional, isto é, no âmbito do IPI, a fiscalização tem o prazo de ,5 (cinco) anos para analisar os procedimentos adotados pelo contribuinte e efetuar, nesse interim, o lançamento de saldo de tributos entendido como devido, sendo homologados tacitamente os procedimentos adotados caso não haja manifestação da autoridade competente.

Nesse sentido, tendo em vista que o período de apuração do Auto de Infração em combate se refere aos meses de março e abril de 2004, e a ciência do contribuinte acerca do Auto de Infração lavrado ocorre somente em 22.04.2009, tem-se que o ajuste resultante da glosa de R\$ 80.047,48, relativo ao primeiro trimestre de 2004, deve ser prontamente excluído do lançamento fiscal.

Quanto ao mérito entende incontroverso o direito ao crédito de IPI, pois demonstrada a efetiva ocorrência da industrialização e apela ao Princípio da Verdade Material, norteador do processo administrativo fiscal. Destaca ainda, em seu recurso:

A lide versa sobre a aquisição, pela Recorrente, de máquinas, aparelhos e ferramentas intercambiáveis, que, após sofrer processo de industrialização, forma outro e novo produto denominado "Conjunto de Ferramentas de Estampagem".

Vale destacar que após a aquisição das máquinas, aparelhos e ferramentas que foram posteriormente industrializados, a Recorrente não tomou nenhum crédito de IPI, haja vista que não ocorreu qualquer evento que, à luz da legislação do IPI (especialmente o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados "RIPI", Decreto nº 7.212/2010), legitimasse tal recuperação.

Por outro lado, com a saída a título de venda do "Conjunto de Ferramentas de Estampagem", isto é, as máquinas, equipamentos e ferramentas já modificados, agrupados e estruturados - o que por si só já caracteriza um produto absolutamente diferente dos originais adquiridos - e pelo fato dessa operação de venda ser onerada pelo IPI, a Recorrente se valeu do crédito de IPI a ela devido e previsto nos termos da legislação do referido tributo.

Além disso, importante salientar que parte dos produtos adquiridos pela Requerente, e que integram o novo produto, o "Conjunto de Ferramentas de Estampagem", são produtos importados.

Ora, por mais que a Autoridade Fiscal questione a possibilidade de industrialização dos produtos, em uma simples análise da descrição contida nos documentos

fiscais é possível concluir que houve alteração da destinação dos produtos adquiridos no mercado interno e no mercado externo, posto que vendidos de uma forma conjunta para cumprimento de uma determinada finalidade, o que isoladamente não seria possível a tais produtos dar cumprimento.

Conclui-se, portanto, que a saída do Conjunto tem de ser tributada pelo IPI, e, consequentemente, assegurado o direito à tomada de créditos pela Recorrente.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Cássio Schappo, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

Conforme firmado pela autoridade lançadora, o Termo de Verificação Fiscal teve como escopo, apenas, os fatos apurados e os procedimentos adotados relativamente às Declarações de Compensação apresentadas pelo contribuinte e que originaram os processos administrativos nºs 10830-720.183/2007-49 e 10830-720.182/2007-02.

Por meio das Declarações de Compensação – DCOMP, tratadas manualmente e que deram origem aos Processos Administrativos antes mencionados, o contribuinte utilizou saldo credor do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, apurado no 1º, 2º e 3º trimestre de 2004, para compensar débitos tributários do estabelecimento, conforme tabela a seguir:

Nº da DCOMP	Tributo	P.A.	Vencimento	Valor (R\$)
08884.81393.140404.1.3.01-3020	COFINS (5856-1)	Mar/2004	15/04/2004	115.155,90
	PIS/PASEP (6912-1)	Mar/2004	15/04/2004	33.949,59
27462.68719.150704.1.3.01-5070	COFINS (5856-1)	Jun/2004	15/07/2004	2.571,88
	PIS/PASEP (6912-1)	Jun/2004	15/07/2004	12.795,40
19304.61508.200704.1.3.01-7480	IRPJ (2362-1)	Jun/2004	31/07/2004	43.091,69
03490.94894.151004.1.3.01-4213	IRPJ (2362-1)	Set/2004	29/10/2004	73.908,22

Diante da utilização pelo contribuinte de saldo credor do IPI, o fisco passou a analisá-lo e constatou que havia créditos lançados extemporaneamente sob a rubrica “OUTROS CRÉDITOS”. Foi então, intimado o contribuinte a apresentar toda a documentação que deu origem aos lançamentos efetuados no Livro Registro de Apuração do IPI sob esta rubrica, sendo a exigência atendida pelo intimado, inclusive, referente ao registro de saídas com incidência do IPI, no intuito de comprovar a legitimidade dos lançamentos praticados.

Relativamente ao 1º trimestre de 2004, do total de R\$ 116.699,45 lançados a título de “Outros Créditos”, o fisco convalidou apenas R\$ 36.651,97 e glosou a diferença no valor de R\$ 80.047,48 por falta de comprovação de legitimidade, “*pois, das notas fiscais apresentadas, algumas se referem à aquisição de máquinas, aparelhos e ferramentas intercambiáveis para máquinas ferramentas, que não são considerados como insumos utilizados ou consumidos no processo industrial*”.

No entendimento da autoridade lançadora, a mesma situação ocorreu no 2º trimestre de 2004, que por falta de comprovação de legitimidade dos créditos lançados a título de “Outros Créditos”, o fisco glosou o valor de R\$ 65.629,41.

Às fls. 6 e 7 foram relacionados conforme tabela os lançamentos indevidos de “Outros Créditos” no 1º e 2º trimestre de 2004.

Já às fls. 25 o fisco apresentou “DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL” do sujeito passivo, onde ficou evidenciado que: deduzidos do saldo credor existente na escrita fiscal do contribuinte o valor do IPI indevidamente lançado na 2ª quinzena do mês de março de 2004, no valor de R\$ 80.047,48 e na 2ª quinzena do mês de abril de 2004, no valor de R\$ 65.629,41 o saldo da escrita fiscal reconstituída no final do período de apuração 30/04/2004 passou para devedor no valor de R\$ 26.098,98, sendo este o valor de IPI devido, acrescido de multa e juros que compõe o auto de infração objeto do presente litígio.

Porém, antes de adentrarmos na análise e discussão de mérito, primeiramente trataremos das preliminares arguidas no recurso voluntário.

1ª PRELIMINAR – NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Diz o contribuinte que o presente lançamento é complementar, não autorizado e, portanto, acarretando erro no procedimento do lançamento. Isso por que:

Considerando-se que o presente Auto de Infração decorre da análise das DCOMPs (tratamento manual), que por sua vez originaram os Processos Administrativos nºs 10830.720183/2007-49, 10830.720182/2007-02 e 10830.720174/200-10, e que o presente Auto de Infração, lavrado em 20.04.2009, versa justamente sobre o lançamento de ofício do IPI e demais reflexos do refazimento de sua escrituração fiscal, oriundo da glosa de créditos determinada pelos mencionados processos administrativos, denota-se que a presente autuação fiscal nada mais é do que um lançamento complementar àquele anterior, realizado quando da análise da autoridade administrativa acerca das compensações objeto de tais DCOMPs.

Logo, conclui-se que não há justificativa/motivação para realização de revisão do lançamento anterior, de modo a inovar e complementar pelo mesmo agente fiscal em relação aos processos administrativos anteriores.

Em conclusão, verifica-se que o presente lançamento é nulo, seja pela falta de autorização legal para revisão do lançamento anteriormente efetuado com relação aos mesmos fatos, seja pela não observância do procedimento legal para lavratura de lançamento complementar.

Com relação a esta preliminar houve inovação pela recorrente, pois a mesma não foi arguida na impugnação, estando, portanto, preclusa, não podendo dela ser conhecida sob pena de incorrer em supressão de instância. Ademais, o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972 (redação dada pela Lei nº 9.532/1997) estabelece que:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

2ª PRELIMINAR – DA DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO DE ANALISAR AS OPERAÇÕES RELATIVAS AO PRIMEIRO TRIMESTRE DE 2004.

A recorrente busca através dessa premissa, ver o lançamento fiscal discutido extinto, como também, revisto a apuração do saldo credor de sua conta gráfica com retorno do crédito glosado no valor de R\$ 80.047,48 relativo ao 1º trimestre de 2004. Com isso, “*não há que se falar em saldo devedor de R\$ 26.098,98 relativamente a 2ª quinzena do mês de abril de 2004*”. Fundamenta seu entendimento no fato de que o IPI é um tributo sujeito a lançamento por homologação, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, limitando a ação do fisco ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador.

Tendo em vista que o período de apuração do Auto de Infração ora discutido se refere aos meses de março e abril de 2004 e a ciência do contribuinte ocorreu somente em 22/04/2009, tem-se que o ajuste resultante da glosa de R\$ 80.047,48 relativo ao 1º trimestre de 2004, deve ser prontamente excluído do lançamento fiscal.

Apesar de que o julgamento de 1ª instância ter rejeitado a preliminar de decadência, por entender que no caso em tela não houve pagamento antecipado do IPI para justificar a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, devendo prevalecer a contagem do prazo decadencial a partir do 1º dia do ano seguinte, nos termos do art. 173, inciso I, do mesmo diploma legal (CTN), há que ser melhor analisado sob pena de incorrer em tratamento diferenciado para casos idênticos envolvendo o mesmo tributo. Se não vejamos:

Em excelente comentário sobre decadência, da lavra de José Oleskovicz, Ex-Conselheiro do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, destaca o seguinte:

As disposições do § 4º do art. 150 do CTN, têm sido utilizadas para considerar que a data de início do prazo decadencial de 5 (cinco) anos do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento iniciar-se-ia, ao contrário do que dispõe o art. 173 do CTN, a contar da data da ocorrência do fato gerador do tributo.

Esse entendimento, entretanto, não encontra respaldo legal, como se pode constatar do § 4º do art. 150 do CTN, abaixo transcrito, que, literalmente, não trata de decadência, mas tão-somente de constituição e extinção do crédito tributário pela modalidade de lançamento por homologação tácita:

"Art. 150. O **lançamento por homologação**, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da **atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa"

"§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, **considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.**"

O prazo de 5 anos contado da data do fato gerador foi estabelecido pelo § 4º do art. 150 do CTN para delimitar o período de tempo em que a Administração Tributária deve constituir o crédito tributário, mediante homologação expressa da atividade apuratória do tributo informada pelo contribuinte, mesmo na hipótese de falta, total ou parcial, de pagamento.

Se nesse prazo o Fisco não homologar expressamente a referida atividade, esta se considerará tacitamente homologada e, automaticamente, efetuado o lançamento, ou seja, constituído o crédito tributário, bem como extinto este, integral ou parcialmente, na proporção do que houver sido pago antecipadamente, pois o que se homologa é a atividade, não o pagamento, conforme farta doutrina e jurisprudência.

Desse ensinamento, conclui-se que existe uma clara distinção entre o prazo à homologação da atividade apuratória do tributo, devidamente declarada ao fisco pelo contribuinte, art. 150, § 4º do CTN e o prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo, art. 173, I do CTN.

No primeiro caso, transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador sem que houvesse pronunciamento pelo fisco, a atividade do contribuinte fica automática e tacitamente homologada, tornando-se definitivos os valores declarados.

No segundo caso, do prazo decadencial para lançamento de ofício do tributo, este se extingue após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, aí considerados, inclusive, as ocorrências comprovadas de dolo, fraude ou simulação, passíveis de aplicação de multa qualificada. Evidente que a atividade tacitamente homologada não mais estaria sujeita ao lançamento, este só poderia atingir fatos não declarados.

A jurisprudência assente no STJ faz referência ao fato de haver pagamento, mesmo que parcial, com relação à atividade declarada ao fisco pelo contribuinte, onde a contagem do prazo decadencial se dá na forma prevista no art. 150, § 4º do CTN.

O entendimento firmado pelo STJ, de haver pagamento mesmo que parcial, está relacionado ao fato de existir débito apurado e declarado, diferentemente do aqui exposto que trata da existência de saldo credor no final do período declarado. Do contrário recairíamos em um tratamento desigual para casos essencialmente idênticos. Basta compararmos dois contribuintes com atividade industrial que apuram e declaram ao fisco o tributo de um mesmo

período, só que um apresentou saldo credor e outro um saldo devedor de apenas R\$ 10,00 recolhendo-os rigorosamente em seu vencimento. Depois de transcorridos 5 (cinco) anos o primeiro estaria sob a égide do art. 173, I do CTN e o segundo contribuinte estaria amparado pela decadência nos termos do art. 150, § 4º do CTN.

Se a homologação tácita recai sobre a atividade de um determinado período de apuração declarado ao fisco, logo, não se homologa apenas o pagamento que chegou aos cofres públicos, após passados 5 (cinco) anos do fato gerador, mas todo o crédito apurado fica extinto e a administração tributária está impedida de questionar os fatos que contribuíram para a atividade declarada pelo contribuinte, salvo os casos comprovados de dolo, fraude ou simulação (art. 150, § 4º do CTN).

Nos casos de lançamento por homologação, que se aplica ao IPI, em que o contribuinte tem a obrigação de fazer os registros fiscais de entrada, de saída e apurar o imposto devido por períodos determinados (ao tempo do auto de infração era quinzenal), declarando essa atividade ao fisco, não só preenche inicialmente o princípio constitucional da não cumulatividade do imposto, como também, define a data inicial de contagem do prazo para que a administração tributária a homologue, expressamente ou tacitamente, decorridos o período quinquenal do fato gerador.

O dever de antecipar o pagamento, quando da existência de tributo a recolher, sem prévio exame da autoridade administrativa é inerente ao processo do lançamento por homologação. Caso contrário recairia na hipótese da homologação apenas do pagamento e não é essa a melhor exegese do art. 150, § 4º do CTN.

Diante desses fatos, acolho a preliminar, considerando tacitamente homologado a atividade do contribuinte para o período referente ao 1º trimestre de 2004, com base no art. 150, § 4º do CTN e por consequência reabilitado o crédito de IPI glosado no valor de R\$ 80.047,48.

MÉRITO

As questões de mérito dizem respeito, especificamente, aos lançamentos extemporâneos de IPI na rubrica “OUTROS CRÉDITOS”, referentes a produtos máquinas, aparelhos e ferramentas intercambiáveis para máquinas ferramentas, que no entender do notificante não se tratam de insumos.

O auditor fiscal em seu procedimento de verificação lavrou Termos de Intimação para que o contribuinte, ao final, informasse e comprovasse o porque da escrituração dos créditos extemporâneos e qual a fundamentação legal utilizada, a vinculação, ou não, das notas fiscais de aquisição dos produtos com duas notas fiscais de venda registradas no período, 1º e 2º trimestre de 2004, no que diz respeito a conferir legitimidade aos créditos escriturados.

O contribuinte presta informações (fls. 91 e seguintes), apresentando considerações técnicas detalhadas, devidamente ilustradas que, no seu entendimento, justificam a incidência do IPI nas operações de saída, bem como o direito creditório no que tange a entrada das notas fiscais utilizados como insumo.

1º com relação a operação de venda de conjunto de ferramental para a General Motors do Brasil, justifica:

A Benteler adquiriu no mercado interno do fornecedor Industria Mecânica Abril Ltda com a nota fiscal 12851 Ferramentas de Estampar .Dispositivos e Base de Conjunto; adquiriu do fornecedor Exata Master Ind. E Com. Ltda com a nota fiscal 13731 Conjunto de Ferramentas e do fornecedor Metalúrgica Tecnometal Ltda com a nota fiscal 11877 adquiriu Ferramenta.

Porem ressaltamos que esses ferramentais de estampagem embora adquiridos de terceiros, não estão prontas para uso e submetem-se a vários processos internos de modificação como lixamento, perfuração, colocação de buchas e molas , soldas , e vários ajustes necessários para aperfeiçoar a sua utilização, que são realizados em nossa seção de Ferramentaria.

[...]

No caso dos Ferramentais adquiridos da Industria Mecânica Abril Ltda com a nota fiscal 12851 e da Exata Master Ind. E Com. Ltda com a nota fiscal 13731 , consideramos" Conjunto de Ferramental", pois após a união das varias operações de estampar feita internamente pelo seção de ferramentaria gera uma nova ferramenta conforme ilustrado abaixo:

[...]

Também foi adquirido com a nota fiscal 2146 um Conjunto de Bases para Robôs, do fornecedor Americanweld Ind. Com. Imp. E Exp. Ltda com a nota fiscal 2762 Dispositivo de solda por projeção; com a nota fiscal 2761 outros dispositivos de Solda por projeção; adquiriu no mercado externo do fornecedor Fronius com a nota fiscal 491 uma solução de limpeza e um equipamento de solda ; do fornecedor Albany com a nota fiscal 509 adquiriu Portas de Segurança.Neste caso se adquiriu partes de uma linha de solda, tais como robôs, portas automáticas, separadores, cabos entre outros, onde toda a montagem, regulagem, programação foi feita por nossa seção de Manutenção Mecânica e Elétrica.

Quanto à fundamentação legal entende que:

Conforme previsto no artigo 3o do Regulamento do IPI, "produto industrializado" é o resultante de qualquer operação definida no Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

Para os casos acima relatados, nosso entendimento é que se caracterizou a industrialização conforme artigo 4 o do Regulamento do IPI nas modalidades: Beneficiamento (Ferramentas) e Montagem (Dispositivos de Solda) conforme abaixo:

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento)

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

Diz ainda que, após o término da confecção deste **“Conjunto de Ferramental p/ prod. pç 93360323-S4300”**, o mesmo foi vendido para General Motors do Brasil como venda de produção própria, com incidência do IPI, através da NF nº 109.390 de 26/03/2004; que conforme demonstrado nos registros de entrada a classificação foi de insumo, tanto fiscal quanto contábil, o que justifica, mesmo que extemporaneamente, o crédito do IPI.

2º com relação a operação de venda de conjunto de ferramental para a Volkswagen do Brasil, justifica:

A Benteler adquiriu no mercado interno com a nota fiscal 51027 do fornecedor Metalúrgica Mardel Ltda, um Ferramental para confecção da peça (5Z0.612.407.A), bem como outro Ferramental também adquirido no mercado interno com a nota fiscal 51028 do mesmo fornecedor acima citado para produção da peça (5Z0.611.847.A) onde ambas são utilizadas como partes de um produto final denominado "EIXO TRASEIRO VW 249"

Porem ressaltamos que tais ferramentais embora adquiridos de terceiros, não estão pronta para o uso e submetem-se a vários processos internos de modificação como lixamento, perfuração, colocação de buchas e molas, soldas, e vários ajustes necessários para aperfeiçoar a sua utilização , que são realizados em nossa seção de Ferramentaria , conforme especificado no Exemplo dos Ferramentais utilizado para produção do Eixo para General Motors.

Também foi adquirido no mercado interno com a nota fiscal 16451 do fornecedor Thyssen Production System Ltda uma linha de solda utilizada para unir os componentes ora fabricado com as ferramentas adquiridas acima.Neste caso embora a discriminação dos produtos seja "Linha de Solda", o que de fato se adquiriu foi todas as partes de uma linha de solda, tais como robôs, portas automáticas, separadores, cabos entre outros, onde toda a montagem, regulagem, programação foi feita por nossa seção de Manutenção Mecânica e Elétrica.

Este procedimento tem as mesmas características do 1º, que após o término da confecção deste **“Conjunto de Ferramental”**, onde *“Os insumos acima adquiridos, após terem passados por processos de industrialização, são unidos a um único “Conjunto de Ferramental” constituindo assim um ferramental para produção da peça “EIXO TRASEIRO VW 249” caracterizado como industrialização na modalidade transformação”*. O mesmo foi vendido para Volkswagen do Brasil como venda de produção própria, com incidência do IPI, através da NF nº 112.403 de

30/04/2004; que conforme demonstrado nos registros de entrada a classificação foi de insumo, tanto fiscal quanto contábil, o que justifica, mesmo que extemporaneamente o crédito do IPI.

Quanto ao aspecto formal, da legalidade do IPI lançado tanto a crédito quanto a débito, não há divergência, a não ser no aspecto material da classificação dos produtos adquiridos como insumos. Inclusive, como bem observado no julgamento de 1º grau, os cálculos e a metodologia adotada no procedimento fiscal não foram questionados, tendo-os como verdadeiros.

A autoridade lançadora deixa evidente de que: *“A questão central reside em verificar se, de fato, as aquisições apresentadas pelo contribuinte caracterizam-se, ou não, como insumos do produto descrito como “Ferramental p/prod. Pç 93360323-S4300”, definição da qual depende a legitimidade da apropriação dos créditos do IPI”*. Idem, para o produto descrito como *“Ferramental p/ prod. Cj. Eixo Tras. VW249”*, cujas saídas se deram através das Notas Fiscais nº 109.390 e nº 112.403, respectivamente.

A contrariedade apresentada pelo notificante com relação a classificação de insumo dada pelo contribuinte, está resumida em suas conclusões, nos seguintes termos:

Tendo em vista os elementos que compõem o processo analisado, **concluiu-se pela impossibilidade dos produtos descritos nas notas fiscais de aquisição apresentadas pelo contribuinte** (relacionadas nas tabelas acima) **caracterizarem-se como insumos na fabricação das ferramentas intercambiáveis para máquinas ferramentas, cujas saídas foram amparadas pelas notas fiscais nºs 112403 e 109390, por serem, os primeiros, produtos prontos e acabados, próprios à utilização na linha de produção da empresa, enquadrados como ativo imobilizado. Referidas aquisições não dão direito ao crédito do IPI.**

Apesar de o contribuinte ter indicado que houve uma falha na descrição do produto vendido “Ferramental p/prod. Pç 93360323-S4300” e “Ferramental p/prod.Cj.Eixo Tras. VW249”, nas notas fiscais de saída, por não ter detalhado a composição dos mesmos, veio a fazer como relacionado pelo notificante às fls. 9/10 e 12.

A autoridade lançadora utiliza como principal contra argumento às explicações do sujeito passivo, o fato de que os produtos adquiridos não possuíam a classificação original (CFOP) de insumos; que eram produtos acabados e prontos para serem utilizados na linha de produção – ferramentas intercambiáveis para máquinas ferramentas.

Fez parte do escopo de trabalho do Procedimento de Fiscalização (fls. 5) – item b) “Constatação, mediante exame local, do funcionamento do estabelecimento”; Também, era de conhecimento da autoridade lançadora que os equipamentos vendidos, tanto para a General Motors como para a Volkswagen do Brasil, permaneceram no estabelecimento da própria empresa (Benteler), em comodato, para produção de itens fornecidos aos mesmos clientes; porém, nenhuma informação veio aos autos de que estes dois equipamentos – Conjunto Ferramental, não existiam e que não produziam as peças para o qual foram destinados.

As operações de venda conforme notas fiscais de saída nº 112.403 e 109.390 existiram, das quais integraram os produtos conforme relacionados às fls. 9/10 e 12, com classificação na TIPI 8207.70.90 e 8207.30.00 e sujeitas à incidência do IPI conforme **destacado nos respectivos documentos fiscais.**

Atendo-se ainda as conclusões da autoridade fiscal, da impossibilidade dos produtos adquiridos pela notificada conforme notas fiscais de aquisição relacionadas, caracterizarem insumos na fabricação das ferramentas intercambiáveis para máquinas ferramentas, cujas saídas foram amparadas pelas notas fiscais já mencionadas, os quais são enquadrados como ativo imobilizado, pergunta-se: por que foi mantido o IPI incidente nestas duas operações de venda?

Por determinação fiscal a escrita do contribuinte foi reconstituída, para que fossem estornados os créditos glosados, com alteração do saldo credor acumulado e a diferença a cobrar através do lançamento ora discutido. Não houve qualquer manifestação pelo fisco com relação ao IPI incidente nas operações de saída.

Houve uma desclassificação indireta do fisco da operação de venda realizada pelo sujeito passivo, de que não se tratava de uma venda de produção do estabelecimento, mas sim, de revenda de mercadoria, sem direito à crédito do IPI, porém, mantendo a exigência do IPI lançado a débito por ocasião da saída.

O princípio constitucional da não cumulatividade do imposto ficou totalmente comprometido no presente lançamento, ao reclassificar a operação praticada de venda de produção do estabelecimento (CFOP 5.101), para venda de bens enquadrados como ativo imobilizado, próprios à utilização na linha de produção da empresa.

A recorrente demonstrou que ocorreu a montagem do Conjunto de Ferramentas, o que ocorre após sua industrialização, quando é possível o cumprimento de sua real função, função essa que é absolutamente diferente das funções individuais de cada um dos produtos quando adquiridos.

Os fundamentos desse entendimento estão expressos no Regulamento do IPI, extraindo-se o que segue:

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º)

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Com relação ao crédito extemporâneo, esse está amparado pelo art. 251 da TIPI, inciso III, que define a data da redestinação dos insumos para fins do registro do crédito do IPI:

Art. 251. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:

[...]

III - nos casos de produtos adquiridos para utilização ou consumo próprio ou para comércio, e eventualmente destinados a emprego como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos para os quais o crédito seja assegurado, na data da sua redestinação; e

Já a não cumulatividade concernente ao IPI está positivada no artigo 153, § 3º, II, da Constituição Federal, segundo o qual o IPI “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”.

O princípio constitucional da não cumulatividade, que somado ao princípio da verdade material, norteador do Processo Administrativo Fiscal e do livre convencimento motivado do julgador pelas provas carreadas aos autos, conferem o direito do contribuinte pela manutenção do crédito glosado, pondo fim ao presente litígio.

(assinado digitalmente)

Cássio Schappo

Voto Vencedor

Conselheiro Paulo Sergio Celani, Redator Designado.

Ouso discordar do voto do Conselheiro Relator em relação à tese de homologação tácita, defendida com base no argumento de que se aplicaria ao caso o art.150 do CTN, apesar de não ter havido recolhimento ainda que parcial de tributo em relação ao período de apuração.

O STJ, em sede de recurso repetitivo¹, logo, em decisão que deve ser reproduzida pelos membros do CARF, por força do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 2009, assentou o entendimento de que em se tratando de tributo com lançamento por homologação, aplica-se o prazo conforme o art. 150 do CTN apenas se houve recolhimento total ou parcial do tributo.

Se não houve recolhimento, o prazo a se aplicar é o do art. 173, I, do CTN.

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação (IPI) e não houve recolhimento, o que é evidenciado pelo saldo credor no período em discussão, primeiro trimestre de 2004. Logo, o prazo de decadência começou a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da apuração, ou seja, a partir de 1º/1/2005.

Uma vez que a ciência do auto de infração ocorreu em 22/4/2009, antes do término do prazo de cinco anos, não há que se falar em decadência do direito de constituição do crédito tributário nem de homologação tácita de saldo credor apurado em relação ao período de apuração.

Cito o CTN:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Por estas razões, voto por não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário em litígio, o que significa não acatar a tese de homologação tácita suscitada.

(assinado digitalmente)

Paulo Sergio Celani