



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10855.002898/2004-95  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-003.130 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de agosto de 2021  
**Assunto** SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA  
**Recorrente** PEPSICO DO BRASIL LTDA  
**Interessado** 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, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sa Pittondo Deligne, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Renata da Silveira Bilhim, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o Conselheiro Jorge Luís Cabral, substituído pelo Conselheiro Marcos Roberto da Silva. Ausente momentaneamente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI (fl. 03), combinado com DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (fl. 286), formulados em papel, segundo orientação contida no parágrafo único do art. 2º da IN SRF nº 432, de 22/07/2004, suportados pelo saldo credor de IPI do 3º trimestre do ano calendário de 2004, no valor de R\$ 379.554,57, calculado nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999. Todo o saldo credor foi direcionado à compensação de débito da Cofins, relativa ao mês de outubro de 2004.

A análise da petição do interessado desencadeou o procedimento fiscal, determinado pelo MPF nº 0811000/00061/2007, de que resultou o Despacho Decisório de fls.226/228, embasado na Informação Fiscal de fls. 223/224 e nas planilhas de fls. 213/222. O reconhecimento do direito creditório do contribuinte foi parcial, gerando-lhe o saldo credor de R\$ 8.330,41, em decorrência de glosas relativas a:

1) créditos de compras de materiais que, embora consumidos na operação de industrialização, não sofreram, em função exercida diretamente sobre o produto de

fabricação, ou por ele diretamente sofrida, alterações tais como desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas ( Art. 1471 do RIPI);

2) aquisições de materiais promocionais e não de créditos decorrentes de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado alíquota zero, como está previsto no artigo 11 da Lei n.º 9.779, de 1999;

3) compra de mercadorias para revenda.

Consequentemente, com o reconhecimento parcial do saldo credor requerido, a homologação da compensação declarada foi também parcial.

Inconformado, o contribuinte, por meio de procurador, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 265/277, para alegar:

1) a Nulidade da Decisão Recorrida por Inobservância do Princípio da Fundamentação/Motivação.

Segundo o manifestante, a decisão se furtou a apresentar os fundamentos e motivos que serviram de base para seu convencimento, fato que atenta contra o princípio da motivação dos atos administrativos e, conseqüentemente, leva à nulidade do ato ora combatido.

A motivação constitui princípio básico da Administração Pública, expressamente reconhecido pelo *caput* do art. 2º da Lei n.º 9.784, de 1999, configurando, portanto, postulado fundamental que deve nortear a conduta do Estado quando do exercício de suas atividades administrativas.

O referido princípio, decorrente da própria essência do Estado Democrático de Direito, é pressuposto inafastável para o controle do ato administrativo que, por sua vez, é garantia constitucional assegurada aos administrados. Sua existência exerce importante função auxiliar na interpretação e controle dos atos administrativos, facilitando não só o controle interno realizado pela administração, como o controle externo feito pelo Poder Judiciário. Ainda, constitui-se em importante instrumento de garantia para os administrados, que têm o direito de conhecer, concomitantemente à prática do ato, as razões pelas quais a administração o está praticando.

O ordenamento constitucional prestigia os princípios da legalidade, universalidade da jurisdição, devido processo legal, ampla defesa e do controle dos atos administrativos. Assim, como fazer valer tais princípios sem a fundamentação dos atos administrativos? Obviamente, seria impraticável! Logo, se todos os atos do procedimento administrativo devem ser fundamentados, com mais razão se pode concluir que as decisões proferidas pelos órgãos julgadores devem estar estribadas em expressa fundamentação legal e fática, sob pena de nulidade.

É esse o teor da norma constante do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972. *In casu*, é absolutamente evidente que o Requerente não dispõe de elementos suficientes para demonstrar sua irresignação contra a decisão que indeferiu parte do pedido de ressarcimento apresentado. Logo, se a decisão recorrida viola o princípio da fundamentação/motivação, por deixar de apresentar os fundamentos fáticos e legais de sua prolação, restam violados também os princípios do contraditório e da ampla defesa, fato este que enseja a **nulidade do decisum**.

Assim sendo, deve ser declarada a nulidade do despacho decisório ora recorrido, nos termos dos arts. 59, II, do Decreto n.º 70.235, de 1972, e 50, II, da Lei n.º 9.784, de 1999, determinando-se a remessa dos presentes autos ao Órgão Julgador de origem para que seja proferido novo despacho contendo a necessária fundamentação quanto às razões para a glosa dos créditos pretendidos pelo Requerente.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.130 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10855.002898/2004-95

2) o direito ao creditamento pela aquisição de produtos, inteiramente consumidos no processo de industrialização.

O Requerente busca o reconhecimento de crédito apurado no 3º trimestre do ano calendário 2004, fato que se justifica pela aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conforme previsto pelo art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999.

Nos termos do citado dispositivo legal, todos os materiais adquiridos para utilização no processo de industrialização geram o direito ao creditamento do IPI.

Em defesa de sua tese, o contribuinte anexa aos autos ementas de decisões do Superior Tribunal de Justiça e do Conselho de Contribuintes.

3) a utilização dos materiais adquiridos no processo de industrialização.

Com vistas a evidenciar que os produtos por ela adquiridos enquadram-se no nas condições previstas no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, o Requerente instruiu seu pleito com todos os documentos necessários à comprovação de que os materiais adquiridos são inteiramente consumidos em seu processo industrial.

Nesse sentido, é importante ressaltar que, se a questão relativa à natureza do desgaste experimentado pelos materiais adquiridos pela Requerente é fundamental para o deslinde da presente controvérsia, cabe ao órgão julgador promover todas as diligências necessárias para o saneamento do feito.

Essa é, inclusive, a orientação que se extrai da norma constante do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972.

E não poderia ser de outra forma, uma vez que, como é de conhecimento comum, o processo administrativo tributário possui como pilar, entre outros, o princípio da verdade material, afluente do princípio constitucional da ampla defesa.

Assim sendo, de acordo com a fundamentação acima, com vistas a proporcionar ao Requerente o pleno exercício do direito à ampla defesa, requer seja determinada a realização de perícia técnica, nos termos dos arts. 16, IV, e 18, ambos do Decreto n.º 70.235, de 1972, para que, desde já protestando pela apresentação de quesitos suplementares, sejam respondidas as seguintes indagações:

1) Os materiais adquiridos pela Requerente, objeto do pedido de ressarcimento em referência, são desgastados ao longo de seu processo produtivo?

2) Em caso positivo, o referido desgaste se dá em razão da ação direta dos bens adquiridos sobre os produtos fabricados pela Requerente?

3) Em caso negativo, como se dá o desgaste dos materiais adquiridos pela Requerente?

Para tanto, a Requerente, nos termos do art. 16, IV, do Decreto n.º 70.235, de 1972, indica como perito o Sr. Miguel Orosco, brasileiro, casado, contador, inscrito no CPF/MF sob o n.º 070.312.62887, inscrito no CRC/SP sob o n.º 123714/01, residente e domiciliado na Capital do Estado de São Paulo, onde tem escritório na Rua Verbo Divino, 1.661, 7º andar, Chácara Santo Antônio.

Ato contínuo, a DRJ-JUIZ DE FORA (MG) julgou a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

CREDITAMENTO DE IPI. AQUISIÇÕES PASSÍVEIS DE GERAR DIREITO AO CRÉDITO.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.130 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10855.002898/2004-95

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Dessa maneira, sistema de inspeção e segurança alimentar por Raio-x, sistemas de automação, correias, etc, elementos que não atuam diretamente sobre o produto em fabricação, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (PN CST, n.º 65, de 1979).

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

**PERÍCIA. DILIGÊNCIA.**

É o julgador de primeira instância competente para denegar a diligência ou perícia prescindível, assim também entendida aquela que não afetar a solução do litígio, em razão de já haver nos autos motivo suficiente para a formação de sua convicção e denegação do pleito do contribuinte (art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972).

**MATÉRIA NÃO CONTESTADA. DESISTÊNCIA DA DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA.**

A matéria não contestada ou a desistência formal de discuti-la após a apresentação da manifestação de inconformidade soluciona a lide no tocante a essa matéria tornando-o definitiva na esfera administrativa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a Empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito alegadas na Impugnação, repetindo as mesmas argumentações, inclusive quanto a necessidade de realização de perícia técnica.

É o relatório.

## **VOTO**

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

A lide trata de pedido de ressarcimento de IPI, atrelado a declarações de compensações, no qual a empresa solicita o saldo credor de IPI no montante de R\$ 379.554,57, referente ao 3º trimestre de 2004.

A Fiscalização reconheceu o direito creditório parcialmente, no montante de R\$ 8.330,41, vez que o contribuinte teria se apropriado de créditos indevidos relativos aos seguinte itens:

- 1) créditos de compras de materiais que, embora consumidos na operação de industrialização, não sofreram, em função exercida diretamente sobre o produto de fabricação, ou por ele diretamente sofrida, alterações tais como desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas ( Art. 1471 do RIPI);
- 2) aquisições de materiais promocionais e não de créditos decorrentes de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem,

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.130 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10855.002898/2004-95

aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado alíquota zero, como está previsto no artigo 11 da Lei n.º 9.779, de 1999;

3) compra de mercadorias para revenda.

No decorrer do contencioso administrativo, a empresa desistiu parcialmente do recurso, atinente ao item 2, e não recorreu quanto ao item 3, restando controversa, portanto, apenas a temática de créditos calculados sobre a compra de materiais equivalente a R\$ 102.424,03 do total inicialmente discutido, constante do item 1.

No que se refere à parcela dos materiais adquiridos como insumo para industrialização, observa-se que no demonstrativo de notas fiscais glosadas, elaborado pela Fiscalização, não é possível identificar a descrição dos itens de mercadorias, dado necessário para avaliar o potencial do material ser considerado como insumo para efeito de IPI.

Embora a Fiscalização e o Contribuinte tenham acesso a essa informação, por meio do SPED (Sistema de Processamento Eletrônico de Dados), o mesmo não se pode dizer em relação a este Colegiado, constituindo-se esse dado em elemento essencial para a análise da destinação do material, sua participação no processo produtivo, seu contato com o produto em fabricação, etc.

Assim, levando em consideração que a controvérsia da lide gira em torno do conceito de insumo no âmbito do IPI e em homenagem ao princípio da verdade material, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto n.º 7.574/2011, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos:

1. intimar a empresa a apresentar cópias das Notas Fiscais relacionadas na planilha denominada "Relação das Notas Fiscais com Crédito de IPI Glosado";

2. intimar a empresa a apresentar Planilha contendo as informações abaixo descritas, relativas aos produtos integrantes das notas fiscais glosadas:

COLUNA A: CÓDIGO DO PRODUTO

COLUNA B: DESCRIÇÃO DO PRODUTO

COLUNA C: FINALIDADE DO PRODUTO

COLUNA D: IDENTIFICAÇÃO SE É MATÉRIA PRIMA(MP), MATERIAL DE EMBALAGEM (ME), PRODUTO INTERMEDIÁRIO (PI) OU PARTE/PEÇA DE MÁQUINA, MANUTENÇÃO, EPIS, ETC.

COLUNA E: INFORMAR SE O PRODUTO SOFREU CONTATO FÍSICO DIRETO COM O PRODUTO FABRICAÇÃO

COLUNA F: INFORMAR SE O PRODUTO SOFREU, EM FUNÇÃO DESTE CONTATO COM O PRODUTO EM FABRICAÇÃO, ALTERAÇÕES COMO O DESGASTE, O DANO OU A PERDA DE PROPRIEDADES FÍSICAS OU QUÍMICAS.

Em outras colunas, informações sobre o número da nota fiscal, data de emissão, nome do fornecedor, CNPJ do fornecedor.

3. A partir dos elementos descritos no item anterior e de outros documentos e verificações que julgar necessários, inclusive com verificação *in loco*, a Fiscalização deverá analisar a utilização e a destinação dos materiais relativos às notas fiscais relacionadas na planilha de notas fiscais glosadas.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.130 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10855.002898/2004-95

4. Que a Autoridade Fiscal elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre os fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, inclusive, sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo para efeito de IPI;

5. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto n.º 7.574/2011.

Por fim, o processo deverá ser restituído aos meus cuidados para sua inclusão em pauta de julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo