



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.900010/2011-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-013.532 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente PILKINGTON BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO.

Os recursos administrativos apresentados pela recorrente, demonstrando compreensão da descrição dos fatos contida na autuação e enfrentando as imputações que lhe são feitas, afastam a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, não restando caracterizado óbice ao exercício do direito de defesa. Inexistindo qualquer das hipóteses previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72 e observados todos os requisitos do artigo 10 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade da autuação.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Aplica-se à solicitação de diligência ou perícia a avaliação, por parte do julgador administrativo, de sua necessidade ou prescindibilidade, segundo o disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. Haverá a diligência ou a perícia, a critério do julgador, apenas quando este considerar que as matérias inseridas na discussão administrativas não estão suficientemente claras para a formação de sua convicção, rejeitando os demais assuntos que considerar prescindíveis na sua avaliação.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

SUSPENSÃO IPI. SAÍDA DE ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. ART. 29 DA LEI Nº 10.637, DE 2002.

A suspensão de IPI de que trata o inciso I da alínea “a” do §1º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, não se aplica às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinadas a estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, quando for o remetente dos ditos insumos estabelecimento equiparado a industrial.

SUSPENSÃO DE IPI. ALCANCE.

Desde que as saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de um estabelecimento industrial se dêem para estabelecimentos

industriais fabricantes, preponderantemente, de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, e o estabelecimento industrial adquirente tenha emitido a carta declaração ao fornecedor no sentido de informar-lhe fazer gozo do benefício de que trata o inciso I da alínea “a” do §1º do art. 29 da Lei n.º 10.637, de 2002, deverá receber tais insumos obrigatoriamente com suspensão do IPI.

CREDITAMENTO DE IPI. SAÍDAS COMO OBRIGATORIEDADE DA SUSPENSÃO.

Quando há vedação ao destaque o imposto nas notas fiscais de entrada de insumos, não pode o adquirente se creditar do IPI indevidamente destacado na nota fiscal de aquisição.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges, Sabrina Coutinho Barbosa e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, por discordarem dos fundamentos do voto do relator original. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe. Nos termos do Art. 58, § 5º, Anexo II do RICARF, a Conselheira Juciléia de Souza Lima não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira na reunião de dezembro de 2020.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima – Redatora *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges, Breno do Carmo Moreira Vieira (Relator), Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

A Redatora *ad hoc*, para desempenho de sua função, serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Relatório

“Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 848 a 876) interposto contra o Acórdão n.º 09-58.276, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de

Julgamento em Juiz de Fora (e-fls. 814 a 842), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão a quo:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de IPI - PER n.º 22421.77234.150906.1.1.01-0801, relativo ao saldo credor do 1º trimestre do ano-calendário de 2006 (fls. 02/200), no montante de R\$706.272,52, apurado nos termos do art. 11 da Lei n.º 9.779, de 19/01/1999. Ao ressarcimento de R\$706.272,52, foi atrelada a DCOMP n.º 25079.05396.150906.1.3.01-4404 (fls. 450/453), para compensar débitos em igual montante.

Em razão dos PER/DCOMP transmitidos pelo interessado foi instaurado procedimento fiscal comandado pelo MPF n.º 08.1.08.00.2011-00009-0. Após a análise de diversos documentos solicitados ao contribuinte, a fiscalização lavrou Termo de Verificação Fiscal, às fls. 433/446, para relatar que a empresa industrializava, no primeiro trimestre de 2006, vidros temperados e laminados, com ou sem componentes, de dimensões e formatos que permitiam a sua aplicação em veículos, com classificação fiscal na TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados), à época, sob o n.º 7007.11.00, 7007.2100 e 8708.2999. Com estas características de atuação da empresa, a fiscalização apurou o aproveitamento indevido de créditos, que glosou por serem:

1) créditos sobre o IPI destacado em notas fiscais de aquisição de insumos que deveriam ser emitidas, obrigatoriamente, com suspensão do IPI, pois o contribuinte se inseria nas condições previstas no art. 29, §1º, inc. I, alínea “a”, da Lei n.º 10.627, de 2002. Tais notas fiscais foram relacionadas no Anexo I ao Termo de Verificação Fiscal (fls. 412/428, valor glosado R\$1.692.709,69);

2) créditos escriturados no RAIPI sob o título de “Art. 14 da IN SRF n.º 21/97-Abatimentos”, referente a notas de débitos, emitidas por seus clientes em decorrência de diferenças de preços ou de quantidades de peças. As glosas perfizeram o montante de R\$71.837,33 e estão demonstradas à fl. 442;

3) créditos relativos à devolução ou retorno de mercadorias (CFOP n.º 1.201, 1.202, 1.949, 2.201 e 2.949), mas que não foram devidamente re-inseridos no Controle de Estoques apresentado à Fiscalização. Para essas glosas foi elaborado o Anexo II, às fls. 429/430 e atingiram os R\$52.219,33.

Também houve, segundo a fiscalização, créditos que, apesar de mantidos na escrituração fiscal, não passíveis de ressarcimento, pois que decorrentes, por exemplo, de devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros. Tais créditos não foram glosados, mas destinados apenas ao abatimento de débitos. Tais créditos estão relacionados à fl. 492 e montam R\$2.206,14.

Realizados os ajustes dos créditos, a fiscalização refez a escrituração fiscal do contribuinte, donde concluiu que não havia saldo credor a ressarcir. O Termo de Verificação Fiscal foi totalmente acatado e com base no pronunciamento da Fiscalização foi proferido Despacho Decisório de fls. 454/455 para indeferir o saldo credor solicitado e a não homologar a compensação a ele vinculada.

Irresignado com o indeferimento de seu pleito, o contribuinte apresentou, tempestivamente, a manifestação de inconformidade de fls. 460/495, para refutar os itens que causaram o indeferimento de seu pleito.

Preliminarmente, o manifestante alegou que a fiscalização não observou requisito elementar na instrução do procedimento administrativo do lançamento fiscal: a busca

da verdade material, corolário da livre apreciação de provas. Segundo o autuado, o lançamento se deu com base em presunção hominis de que todos os produtos por ele adquiridos estavam sujeitos a suspensão do IPI. A fiscalização partiu do indício de que todas as operações de aquisição, de importação e no mercado interno, o foram de estabelecimento industrial (e não se estabelecimento equiparado) e que todos os produtos fabricados tiveram como destino a fabricação de veículos autopropulsados. Entretanto, havia aquisições que não se enquadravam na condição para a suspensão do IPI. A não verificação e a correta identificação, qualificação e identificação desses elementos, no presente caso, torna precária a acusação fiscal, eis que fere o princípio da verdade material e, conseqüentemente, o princípio da ampla defesa. Os indícios levantados pela fiscalização não foram utilizados com cautela, violando a segurança e certeza do direito, alicerce dos princípios da estrita legalidade e da tipicidade cerrada em matéria tributária. Pelo fato de a acusação fiscal estar baseada em meras presunções, bem como por violar o princípio da busca verdade material o auto de infração, neste ponto, é nulo.

Como questões de mérito, o contribuinte aduziu:

a) Com relação à glosa do item (1) acima: a) o princípio da não cumulatividade; b) que as vendas foram realizadas não somente para estabelecimentos industriais, mas também para revendedores para abastecimento direto de clientes, e, ainda, c) que efetuara aquisições de estabelecimentos equiparados a industrial, que corresponderiam erroneamente a créditos glosados. Apresentou cópia de notas fiscais relativas ao 1º trimestre de 2006 (DOC. 4);

b) Com relação às glosas de créditos relativos à devolução de mercadorias, o contribuinte alegou que tendo ocorrido a efetiva entrada das mercadorias em seu estabelecimento, quanto muito teria descumprido uma obrigação meramente acessória, ou seja, não escriturar o Livro Controle da Produção e do Estoque, cujo descumprimento acarretaria a aplicação de multa pecuniária cabível, nos termos do §3º do art. 113 do CTN;

c) Quanto à glosa de créditos-Estorno de Débitos, afirmou que a fiscalização glosou o crédito registrado pelo autor em razão da nota de débito emitida pelo cliente, mas ignorou que o recorrente pagou novamente o IPI na etapa seguinte da mesma operação, logo sobre o mesmo fato gerador, quando o cliente emite a nota de crédito.

O contribuinte ainda contestou o que chamou de glosa de créditos não passíveis de ressarcimento, querendo se referir à reclassificação de créditos, decorrente da aquisição de mercadorias para revenda, alegando que a fiscalização não fez o devido levantamento, o cruzamento entre essas aquisições e os produtos fabricados e vendidos, o que tornou mais uma vez precária a peça acusatória.

Por fim, o contribuinte protestou pela formação de provas, em diligência/perícia para comprovar suas alegações.

Iniciados os trabalhos de análise da manifestação de inconformidade, os autos, à luz do Despacho da Presidência de fls. 594/597, foram remetidos em diligência para que fossem tomadas providências necessárias à consecução do voto. Nesse sentido, o expediente foi encaminhado com o seguinte teor:

Com relação às aquisições, realizadas por intermédio de estabelecimentos equiparados a industrial, é clara a IN SRF nº 296, de 2003, art. 5º, pois que estabelece o ato normativo de forma precisa que o fornecedor dos insumos deve ser um estabelecimento industrial, como também deve ser um industrial o estabelecimento que adquire os insumos que passarão por processo industrial e serão remetidos para nova industrialização. Ou seja, na cadeia produtiva se inserem três estabelecimentos industriais: o que fabrica o insumo, o que adquire dele o insumo para uma industrialização intermediária (no caso, o contribuinte em tela) e aquele que deste

último receberá o produto resultante da industrialização intermediária para uma nova industrialização. Não se afigura aqui como legítima a intermediação de estabelecimento apenas equiparado a industrial, mas de um estabelecimento industrial na sua definição legal em quaisquer das fases de produção previstas no incentivo fiscal de suspensão do IPI, proposta pela Lei nº 10.637, de 2002, art. 29.

Se houve, como afirmado pelo contribuinte, aquisição de estabelecimento equiparado a industrial que foi objeto de glosa, tais créditos glosados devem ser restabelecidos.

Sendo assim, mostra-se necessário o envio dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Taubaté, São Paulo, para que se intime o contribuinte a apresentar as notas fiscais que alega serem objeto de glosa indevida (aquisições de estabelecimentos equiparados a industrial) para que sejam aferidos esses documentos quando se pelo contribuinte. Se confirmada a inclusão indevida de aquisições de insumos (MP, PI e ME) realizadas por intermédio de estabelecimentos equiparados a industrial e que tenham sido objeto de glosas, os valores relativos ao IPI creditado pelo contribuinte deverão ser restabelecidos como créditos legítimos.

Portanto, proponho o retorno dos autos à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Taubaté, São Paulo, para sejam tomadas as providências relatadas no parágrafo anterior no tocante às suas origens (aquisição de estabelecimento equiparado a industrial), em comparação com o Anexo I ao Termo de Verificação Fiscal onde se consignam as tais notas fiscais, e a adequação de tais aquisições aos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Encaminhados os autos à DRF de origem, lá foi realizada a diligência solicitada, retornando os autos à DRJ/JFA/MG com a Informação Fiscal de fls. 753/755 e para seqüência do julgamento em primeira instância.

Ato seguinte, a DRJ opinou por julgar parcialmente procedente o pleito do Contribuinte, conforme seguinte conclusão do Voto:

Tendo em vista que da diligência realizada resultou o reconhecimento de que parte das glosas de crédito não deveriam ser mantidas, pois que relativas a ingressos de MP, PI e ME adquiridos de empresas equiparadas a industrial, cumpre aqui refazer os cálculos da reconstituição da escrita fiscal feita originalmente pela fiscalização e demonstrar, neste voto, os novos valores a considerar.

O mencionado Acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

SUSPENSÃO IPI. SAÍDA DE ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. ART. 29 DA LEI Nº 10.637, DE 2002

A suspensão de IPI de que trata o inciso I da alínea "a" do §1º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, não se aplica às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem destinadas a estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, quando for o remetente dos ditos insumos estabelecimento equiparado a industrial.

SUSPENSÃO DE IPI. ALCANCE.

Desde que as saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de um estabelecimento industrial se dêem para estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e o estabelecimento industrial adquirente tenha emitido a carta declaração ao fornecedor

no sentido de informar-lhe fazer gozo do benefício de que trata o inciso I da alínea “a” do §1º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, deverá receber tais insumos obrigatoriamente com suspensão do IPI.

CREDITAMENTO DE IPI. SAÍDAS COMO OBRIGATORIEDADE DA SUSPENSÃO.

Quando há vedação ao destaque o imposto nas notas fiscais de entrada de insumos, não pode o adquirente se creditar do IPI indevidamente destacado na nota fiscal de aquisição.

CREDITAMENTO DE IPI. NOTAS DE CRÉDITO. NOTAS DE DÉBITO.

A escrituração de créditos de IPI se dá mediante documento fiscal que lhe confira legitimidade. As notas de crédito e as notas de débitos, não sendo documentos fiscais nem oficialmente aceitos, não se prestam para conferir legitimidade a créditos escriturados pelo contribuinte.

CREDITAMENTO DE IPI. RETORNO OU DEVOLUÇÃO DE PRODUTOS. ESCRITURAÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE. OBRIGATORIEDADE.

Se desejar legitimar créditos referentes ao retorno ou devolução de produtos saídos com tributação de seu estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, deve o contribuinte interessado escriturar o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema equivalente, nos termos do art. 388, não bastando, para tal fim, apenas a escrituração do Livro Registro de Entradas.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não provado que o contribuinte teve dificuldades em apresentar sua defesa, tendo em vista a exposição de arrazoado minucioso e completo contrário ao lançamento de ofício, é de se rejeitar a alegação de cerceamento do direito de defesa.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

Aplica-se à solicitação de diligência ou perícia a avaliação, por parte do julgador administrativo, de sua necessidade ou prescindibilidade, segundo o disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972. Assim, haverá a diligência ou a perícia, a critério do julgador, apenas quando este considerar que as matérias inseridas na discussão administrativas não estão suficientemente claras para a formação de sua convicção, rejeitando os demais assuntos que considerar prescindíveis na sua avaliação.

Em virtude das reversões efetuadas às glosas, os valores em debate ficaram doravante assim resumidos:

Período de Apuração	Escrita Fiscal Contribuinte			Fiscalização	Voto	
	Saldo Anterior	Crédito	débito	Glosa Créditos	Créditos Restabelecidos	Saldo
01/2006	0,00	482.772,55	356.807,13	482.544,93	20.932,99	-335.646,52
02/2006	0,00	611.606,61	289.805,99	601.441,19	2.955,67	-276.684,90
03/2006	0,00	625.700,74	367.194,26	608.723,57	13.767,77	-336.449,32

Por fim, em sede de Recurso Voluntário, o Contribuinte sustenta haver nulidade da decisão da DRJ, em virtude de (i) mudança de critério das autoridades administrativas, (ii) ausência de motivação válida, e (iii) malferimento aos princípios do devido processo legal, ampla defesa e verdade material.

Nessa toada (ao que indica ser um viés preliminar), o Recorrente aduz a vinculação da administração aos motivos expostos, de modo que torna-se inquinada de nulidade a inovação daqueles, tendo em vista o vício do ato administrativo. No caso em tela, a DRJ acabou por “ajustar” o lançamento, mediante cancelamento da glosa de créditos apenas sobre os bens adquiridos de empresas equiparadas a industrial. Assim, ante a discrepância entre o conteúdo do Despacho Decisório e o Acórdão da DRJ, haveria vício material, decorrente, também, da deficiência na motivação do indigitado ato administrativo. Em outras palavras, repisa que a decisão a DRJ manteve a glosa de créditos de IPI com base em outro motivo que não aquele inicialmente exposto no despacho decisório (alteração do critério jurídico do lançamento).

Já no mérito, alega que a suspensão do IPI em questão, por se tratar de benefício fiscal, é optativa e não obrigatória; tal hermenêutica decorre da interpretação do art. 5º da Lei n.º 9.826/99 e do art. 29 da Lei n.º 10.637/02, os quais conferem um direito, e não um dever ao Contribuinte.

Sustenta, ainda, que a Constituição não condiciona a manutenção do crédito do IPI, nas entradas de mercadorias no estabelecimento, a uma subsequente operação tributada. Nesses termos, negar o creditamento ao imposto pago no desembaraço aduaneiro e suportado nas aquisições no mercado interno, significaria contrariar o mencionado princípio constitucional. Ademais, se houve algum equívoco da Fiscalização, não houve erro de fato, mas sim, erro de direito, o que impediria a revisão do lançamento. Por fim, alega que, caso mantida a interpretação do Fisco, há a configuração de recolhimento indevido do IPI pago no desembaraço aduaneiro.

Em seguida, alega como indevida a glosa do crédito por devoluções por falta de escrituração no Livro Controle da Produção e do Estoque, de modo que, quando muito, o Recorrente teria descumprido uma obrigação acessória (sujeita à respectiva pena pecuniária). Ademais, todas as notas fiscais foram efetivamente registradas no aludido Livro, o que robustece a demonstração de higidez de suas escriturações fiscais.

No tópico seguinte, o Contribuinte alega ser indevida a glosa de créditos, oriundas de estorno de débitos e abatimentos; assim, a Fiscalização teria glosado o crédito registrado pela Recorrente em razão da ND emitida pelo cliente, mas ignorado o novo pagamento do IPI na etapa subsequente da mesma operação (o que acarretou em pagamento a maior do tributo).

É o que cumpre relatar.”

Voto

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Redatora *ad hoc*.

Como Redatora *ad hoc* e nos termos do parágrafo 13 do inciso III do art. 58 do RICARF, relato a minuta de voto apresentada pelo Relator Dr. Breno do Carmo Moreira Vieira, nos seguintes termos:

“Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

Das nulidades

A despeito de não classificar como preliminar as nulidades perquiridas, impende iniciar a análise processual em tal espeque, tendo em vista os consectários meritórios decorrentes do seu reconhecimento.

Conforme relatado, o Contribuinte alega haver nulidade do Acórdão da DRJ, decorrente da alteração do critério jurídico do lançamento. Contudo, sua percepção não merece guarida. Os argumentos trazidos no Voto de piso não precisam refletir ipsis litteris aquilo que foi relatado no Despacho Decisório; ademais, a fundamentação outrora carreada na primeira instância exhibe, em verdade, um inegável zelo em responder as vertentes defensivas apresentadas na Manifestação de Inconformidade. Portanto, causa espécie a insurgência contra a dialética processual, a qual justamente robustece a motivação dos atos administrativos, e oferece ao administrado um amplo debate acerca do direito por ele vindicado.

Logo, o presente PAF encontra-se cunhado pela absoluta observância da legalidade desde sua gênese. Nesse espeque, tanto a análise da Unidade de Origem quanto o Acórdão da DRJ guardaram estrita observância aos ditames legais, prevendo em seus respectivos teores, todas as informações necessárias à defesa do Contribuinte e a perfeita inteligência da casuística. Somando-se a isso, o Recorrente falhou em demonstrar eventual enquadramento nos termos do art. 59 do Dec. n.º 70.235/72.

Ademais, reitero que as argumentações exibidas na fundamentação do Voto Conductor do Acórdão de piso não adicionaram qualquer inovação ao tema per se; dito de outro modo, o Contribuinte dispunha de pleno conhecimento a respeito de todos os vértices da casuística. Tanto assim é, que teceu sua defesa de forma muito bem elaborada e com as teses inerentes à matéria em debate.

É de se concluir inequivocamente que o presente Processo Administrativo respeitou por completo todo regimento normativo, e queda-se livre de máculas inerentes ao direito de defesa, tampouco inovou critérios jurídicos no lançamento.

Rejeito, portanto, a preliminar.

Mérito

De plano, cumpro ressaltar que os temas ainda em debate fazem alusão aos seguintes tópicos:

- a) Obrigatoriedade da suspensão do IPI: benefício fiscal obrigatório X facultativo;*
- b) Não-cumulatividade do IPI: creditamento ao imposto pago no desembaraço aduaneiro e suportado nas aquisições no mercado interno; definitividade do lançamento do tributo pago e homologado; malferimento ao art. 146 do CTN; erro de fato e erro de direito;*

- c) *Glosa do crédito por devoluções por falta de escrituração no Livro Controle da Produção e do Estoque: efetiva glosa do imposto, ou aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória;*
- d) *Glosa de créditos oriundos de estornos de débitos e abatimentos: creditamento indevido e recolhimento a menor.*

Conclusão

Ante o exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.”

É o que se reproduz do voto do Relator original.

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima (voto de Breno do Carmo Moreira Vieira)

Declaração de Voto

Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe

Tendo a turma acompanhado, pelas conclusões, o relator original, discordando dos seus fundamentos, quanto ao mérito, coube a mim a tarefa de formalizar a posição do Colegiado, por meio desta declaração de voto, em relação às alegações do recurso voluntário.

1) Da obrigatoriedade da Suspensão do IPI (benefício fiscal)

No que cinge o debate circundante a obrigatoriedade da suspensão do IPI, entendo não assistir razão ao Contribuinte.

Seguindo a normativa do art. 111 do CTN, entendo que, por conceder suspensão de tributo, a interpretação do art. 29 da Lei nº 10.637/02 deve ser restritiva. E tal aspecto colmata no aspecto segundo o qual a suspensão aplica-se apenas por saídas cursadas pelo contribuinte que inequivocamente atue na operação como “estabelecimento industrial”. Ora, como o Recorrente era “equiparado a industrial”, não logra jus ao benefício do art. 29 da Lei nº 10.637/02.

Aliás, merece destaque que esta Turma Ordinária já se pronunciou sobre tema semelhante, no Acórdão nº 3301-007.910 (sessão de 24/06/2020), da lavra do agraciado Cons. Marcelo Costa Marques d'Oliveira, acompanhado à unanimidade dos colegas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/11/2007 a 31/08/2009

IMPORTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. SAÍDA DOS PRODUTOS. INCIDÊNCIA DO IPI.

A empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, tanto no desembaraço aduaneiro como na saída destes do estabelecimento, ainda que tais produtos não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização.

SUSPENSÃO DO IPI. ART.29 DA LEI Nº10.637, DE 2002.

A regra da suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 2003, não alcança as operações realizadas por estabelecimento equiparado a industrial, exceto quando se tratar de estabelecimento comercial atacadista equiparado a industrial que opere na comercialização dos produtos de que trata o art. 4º da IN SRF nº 296, de 2002.

MULTA DE OFÍCIO. IPI NÃO LANÇADO (DESTACADO) EM NOTA FISCAL.

A falta de destaque (lançamento) do IPI em nota fiscal de saída de produto tributado do estabelecimento industrial subsume-se à infração tributária capitulada na primeira parte do caput do art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 13 da Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, sujeitando-se à multa de ofício estabelecida na parte final desse art. 80: 75% do imposto não lançado (destacado) na nota fiscal.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108:

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.”

Cito outro precedente de semelhante alcance hermenêutico:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

SUSPENSÃO. ARTIGO 29 DA LEI 10.637/2002. ESTABELECIMENTOS EQUIPARADOS A INDUSTRIAL. ILEGITIMIDADE DE FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO.

Em consonância com o artigo 29 da Lei nº 10.637/2002, só há direito de dar saída com suspensão para os estabelecimentos caracterizados como industriais. Aqueles com perfil de equiparados, como no caso presente, estão afastados de tal prerrogativa.

(Acórdão nº 3302-008.003, Rel. Cons. Raphael Madeira Abad, sessão de 28/01/2020)

2) Da não-cumulatividade do IPI: creditamento ao imposto suportado nas operações anteriores

Sobre este tópico em específico, também não vejo como acolher o pleito do Recorrente.

Conforme relatado alhures, o Recorrente sustenta que a Constituição não condiciona a manutenção do crédito do IPI, nas entradas de mercadorias no estabelecimento, a uma subsequente operação tributada. Nesses termos, negar o creditamento ao imposto pago no

desembaraço aduaneiro e suportado nas aquisições no mercado interno, significaria contrariar o mencionado princípio constitucional da não cumulatividade. Ademais, se houve algum equívoco da Fiscalização, não houve erro de fato, mas sim, erro de direito, o que impediria a revisão do lançamento. Por fim, alega que, caso mantida a interpretação do Fisco, há a configuração de recolhimento indevido do IPI pago no desembaraço aduaneiro.

Esta percepção resta equivocada, pelo que acompanho os fundamentos apresentados na instância *a quo* (e-fls. 834 e 835):

Uma vez que não se podia, como bem esclarecido no Termo de Verificação Fiscal, realizar o destaque do imposto nas notas fiscais de aquisição de insumos, como admitir que de destaques vedados pela lei tributária nasça o direito ao creditamento? No item anterior muito se falou e se provou a impossibilidade de destaque do imposto. De que forma, então, validar o crédito diante de procedimento ilegal do contribuinte? Evidentemente que o princípio constitucional da não-cumulatividade não pode ser afastado por razões infundadas, mas da mesma forma não pode ser invocado por via de procedimentos ilegítimos do contribuinte. Obviamente que o IPI que não pode ou não deve ser destacado por qualquer imperativo legal não pode ser tomado como tal e, por decorrência, não valida a operação de creditamento.

De outro lado, alegou o contribuinte que o IPI destacado fez parte do custo de aquisição. Dizendo assim, por mais essa razão o “IPI” destacado como imposto recuperável, utilizado na dedução de débitos ou composição de saldos credores trimestrais, não tem amparo legal.

Como se pode deduzir, apesar das várias justificativas apresentadas pelo contribuinte, não se valida a apropriação de créditos sobre insumos que deveriam obrigatoriamente ingressar no seu estabelecimento com suspensão do IPI.

No que concerne à impossibilidade de revisar o lançamento por entender o contribuinte que quando da entrada dos insumos importados foi homologado o lançamento, trata-se de erro de interpretação. Não há revisão de lançamento ou exigência de tributo, pois não se está diante de lançamento de crédito tributário, mas apenas de glosa de crédito, sobejamente demonstrado ilegítimo no presente voto. O processo em questão é de ressarcimento compensação de IPI, sem a contrapartida de um lançamento de ofício. Se para a autuação, mediante exigência de tributo, há estipulação de prazo, contrário senso, para a glosa de crédito prazo não existe. Desse modo, as argumentações do contribuinte a respeito de revisão de lançamento não serão levadas em consideração neste voto.

Somando-se a isso, cito recente julgamento unânime desta Turma Ordinária, no Acórdão nº 3301-008.536 (sessão de 26/08/2020), da mais letrada relatoria do Cons. Salvador Cândido Brandão Junior:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/08/2004

COMPENSAÇÃO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Nos pedidos de ressarcimento, restituição e compensação, pertence ao contribuinte o ônus de comprovar a certeza e a liquidez do crédito pleiteado. A mera alegação do direito creditório, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do período, não é suficiente para demonstrar a liquidez e certeza do crédito para compensação.

LIVRO RAIPI. ÔNUS DA ESCRITURAÇÃO. BÔNUS DA COMPROVAÇÃO DE EVENTUAL SALDO CREDOR DO IPI ACUMULADO.

É descabido acusar a fiscalização de omissão quanto a uma conduta que deve ser primeiramente exigida da própria empresa beneficiária da não-cumulatividade do IPI. A partir dos registros realizados no RAIPI deve a empresa apurar em cada período o saldo do IPI, fundado nas operações de aquisição de insumos e de saída de produtos industrializados, consoante as notas fiscais contabilizadas com os devidos destaques do IPI. No ordenamento jurídico brasileiro, a ninguém é admitido locupletar-se da própria torpeza. É da ora manifestante o ônus da escrituração dos débitos e créditos do IPI decorrentes de suas operações mercantis, à qual está especialmente e, legalmente, obrigada, não apenas para cumprir o dever de colaboração com a fiscalização da arrecadação federal mas, principalmente, para exercer o bônus da única comprovação direta e imediata perante o fisco, prevista na legislação regente, quanto ao alegado saldo credor do IPI. Ao infringir a obrigação de escriturar o Livro de Apuração do IPI, a requerente também se omitiu de produzir prova em seu favor.

3) Da glosa do crédito por devoluções por falta de escrituração no Livro Controle da Produção e do Estoque

Rememoro que neste item o Contribuinte alega como indevida a glosa do crédito por devoluções por falta de escrituração no Livro Controle da Produção e do Estoque, de modo que, quando muito, teria descumprido uma obrigação acessória (sujeita à respectiva pena pecuniária). Ademais, todas as notas fiscais foram efetivamente registradas no aludido Livro, o que robustece a demonstração de hígidez de suas escriturações fiscais.

A DRJ, por seu turno, entendeu que:

Exsurge da regulamentação da matéria pelo Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, a observação obrigatória por parte dos contribuintes da escrituração do livro fiscal em questão se desejar legitimar créditos referentes ao retorno ou devolução de produtos saídos com tributação de seu estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, não bastando, para tal fim, apenas a escrituração do Livro Registro de Entradas. A legislação é firme nesse sentido: haverá o contribuinte de escriturar os Livros **Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 388.**

É de bom alvitre também alertar que o RIPI/2002 traça, no seu art. 169, roteiro minucioso sobre os procedimentos que devem ser adotados pelo contribuinte com o fim de se credenciar, quando diante de devolução ou retorno de mercadorias, ao crédito de IPI, direito esse que lhe é garantido nos termos do art. 167 (É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial)). Diz o art. 169 do RIPI/2002 que:

(...)

Desse modo, em sendo patente a legislação fiscal, devem as autoridades administrativas exigir do contribuinte o cumprimento da obrigação acessória em apreço, principalmente porque é na escrituração fiscal adequada, legitimada pelos documentos que lhe suportam, que o contribuinte pode fazer a prova de seus direitos. Teses, frases de efeito, nesses casos, de nada valem.

(...)

Configurados o dever legal de escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou a apresentação de sistema equivalente nos termos do art. 388, bem como demonstrada necessidade contábil e tributária de sua existência, alinha-se neste voto com o entendimento expresso no trabalho fiscal no sentido de considerar corretas as glosas efetuadas e analisadas neste tópico.

Torna-se imperativo recordar que todo supedâneo do pleito compensatório ou de restituição se erige num axioma fundamental, qual seja, a demonstração de liquidez e certeza (art. 170 do CTN). Este predicado é edificado pela coletânea documental suficiente, caracterizada pela correta escrituração fiscal e conseqüente apontamento material daqueles elementos que a amparam. E, dentro deste cenário de dialética processual, abre-se a possibilidade do debate sobre o *an debeat* e o *quantum debeat*.

No presente caso, é imperativo ressaltar que em momento algum a fiscalização se insurge contra a quantificação do direito vindicado pelo Contribuinte; mas, sim, se insurge contra a (in)suficiência documental de seu pleito.

Sobre tal matéria, entendo que a documentação deve ser suficiente e idônea, tal qual prevê o RIPI em seu comando normativo. Faço igual questão de citar o Acórdão n.º 3301-005.328 (de 23/10/2018), de elegante e costumeira precisão da Rel. Semíramis de Oliveira Duro, que à unanimidade conduziu o seguinte teor:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013

GLOSA DE CRÉDITOS POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTOS. UTILIZAÇÃO DO LIVRO DE REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO CONTROLE DE ESTOQUE OU SISTEMA ALTERNATIVO. VALIDADE.

O Regulamento do IPI permite a utilização de sistema alternativo de controle da produção e do estoque. Restou demonstrada a realização efetiva deste controle através de sistema da informação, sistema este que é capaz de controlar a produção e o estoque, sendo, portanto, hábil para legitimar a fruição de créditos de IPI por devolução ou retorno de produtos. Comprovada, por documentação hábil e idônea, a legitimidade do IPI relativo às operações de devolução ou retorno, os respectivos valores devem ser admitidos como crédito do imposto (art. 231, caput e inciso II e art. 234 e 235, do RIPI/2010), através de sua escrituração no Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente nos termos do art. 466 do RIPI/2010). Precedente desta turma: acórdão n.º 3301-005.065.

CRÉDITO PRESUMIDO. FRETE. OBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS LEGAIS. POSSIBILIDADE DE FRUIÇÃO.

Demonstrado o atendimento dos requisitos estabelecidos pela legislação específica do crédito presumido do frete - especialmente a utilização da cláusula C&F e a cobrança do valor do frete juntamente com o preço do veículo - a interessada faz jus ao aproveitamento de créditos de IPI sob essa modalidade.

Portanto, ainda que se admita o Livro Controle da Produção e do Estoque como prova, a ausência de seu correto preenchimento, acaba por macular o pleito do Contribuinte.

4) Da glosa de créditos oriundos de estornos de débitos e abatimentos: creditamento indevido e recolhimento a menor

Por fim, trata-se de tópico em que o Contribuinte alega ser indevida a glosa de créditos, oriundas de estorno de débitos e abatimentos; assim, a Fiscalização teria glosado o crédito registrado pela Recorrente em razão da ND emitida pelo cliente, mas ignorado o novo pagamento do IPI na etapa subsequente da mesma operação (o que acarretou em pagamento a maior do tributo).

Entendo que a DRJ tem razão em sua análise, pelo que a transcrevo a seguir (e-fls. 839 e 840):

Neste item, há um evidente equívoco do contribuinte. Não se trata de glosas de créditos, mas de levantamento da fiscalização de que alguns créditos escriturados pelo contribuinte seriam mantidos na escrita fiscal, porém, no caso de ressarcimento, não comporiam o saldo credor ressarcível. É o que se deduz do relato fiscal, bem explicativo e conclusivo quanto a esse tópico e que, por esse motivo, será reproduzido a seguir:

(...)

O créditos mencionados acima alcançaram o montante de R\$27.156,01 e, segundo o entendimento da fiscalização, não seriam passíveis de ressarcimento, mas também não eram ilegítimos. Seriam mantidos na escrita fiscal para abatimento de débitos porventura existentes. Por esse motivo, concluiu a fiscalização:

(...)

Correta a interpretação feita no Termo de Verificação Fiscal, pois créditos ressarcíveis são os resultantes de ingressos no estabelecimento industrial de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conforme especificados no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999.

À luz do dispositivo do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, que revolucionou o ressarcimento de IPI, o saldo credor capaz de gerar o ressarcimento de IPI é aquele formado apenas por créditos decorrentes do ingresso de MP, PI e PI. É o que determina a lei. Nada se pode fazer de modo a contrariar o dispositivo legal que veio, modernamente, tratar do ressarcimento de IPI.

No entanto, como bem frisado no Termo de Verificação Fiscal, os créditos colocados à parte do ressarcimento não são ilegítimos, devem ser mantidos na escrita fiscal, porém não serão computados como valor passível de ressarcimento.

Nego, pois, provimento neste ponto.

5) Conclusão

Diante do exposto, votou-se por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe