



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10860.900284/2010-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-005.471 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de junho de 2019
Recorrente LG ELECTRONICS DE SÃO PAULO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CRÉDITO. INSUMOS NÃO ONERADOS PELO IPI. ZONA FRANCA DE MANAUS.

O Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 596614 em abril de 2019 decidiu reconhecer o direito de contribuintes aos créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na compra de insumos produzidos na Zona Franca de Manaus.

CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS.

É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, desde que mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito.

CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES.

São insuscetíveis de aproveitamento na escrita fiscal os créditos concernentes a notas fiscais de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES, nos termos de vedação legal expressa.

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. REGRA GERAL. LEGITIMIDADE

Como regra geral, o valor tributável dos produtos nacionais e dos produtos de procedência estrangeira é o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, vedada a dedução de descontos, diferenças ou abatimentos concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente. Não compete ao CARF afastar a aplicação de norma legal em face da alegação de inconstitucionalidade. A norma do Regulamento do IPI quanto ao Valor Tributável Mínimo tem presunção de legitimidade que não pode ser afastada nessa seara.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

VIOLAÇÃO DO PRINCÍPIO DA AMPLA DEFESA.

Não há violação do princípio da ampla defesa quando o auto de infração foi devidamente instruído com os relatórios necessários para a adequada compreensão fática e jurídica das obrigações.

PROVA DE FATOS.

É imprescindível que as alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, apenas para reconhecer os créditos de insumos não onerados pelo IPI provenientes da ZFM conforme resultado do julgamento prolatado pelo STF nos autos do RE 596614 no STF, vencidos os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Tatiana Josefovicz Belisário e Laércio Cruz Uliana Junior, que também deram provimento para reconhecer o crédito de IPI sobre as aquisições da pessoa jurídica tributada pelo Simples, ante a ausência de prova de seu enquadramento neste regime. E os Conselheiros Paulo Roberto Duarte Moreira e Larissa Nunes Girard, que negaram provimento integral ao Recurso.

(documento assinado digitalmente)

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Larissa Nunes Girard (suplente convocada), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laércio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário, e-fls. **581/618**, contra decisão de primeira instância administrativa, Acórdão n.º **14-49.385 - 12ª Turma da DRJ/RPO**, e-fls. **553/575**, que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

O relatório da decisão da DRJ de primeira instância descreve os fatos dos autos. Nesse sentido, transcreve-se a seguir o referido relatório:

Trata-se de pedido de ressarcimento relativo a Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) apurado no quarto trimestre de 2005, no valor de R\$ 4.242.251,28, conforme o PER/DCOMP nº 37081.62626.230106.1.1.01-8025 (fls. 03 e 04). As compensações foram declaradas no PER/DCOMP nº 41361.62640.150307.1.7.01-1561 (fls. 140/145).

Por meio do Despacho Decisório às fls. 149/151, a unidade de origem, com fulcro no relatório fiscal (termo de verificação fiscal) às fls. 124/132, reconheceu a existência de direito creditório no montante de R\$ 1.589.943,00 (com a glosa de R\$ 2.652.308,28) e, conseqüentemente, homologou as compensações correlatas até o limite do direito creditório reconhecido. As glosas se referem aos seguintes itens:

a) Foram glosados créditos indevidos decorrentes da aquisição de insumos isentos provenientes da Zona Franca de Manaus;

b) Créditos indevidos decorrentes de operações de devolução ou retorno de mercadorias (CFOP 1.201, 2.201, 1.202, 2.202, 1.913 e 2.913), inclusive em virtude de substituição em garantia (CFOP 1.949 e 2.949). Ocorre que tais créditos seriam legítimos se e somente se LG cumprisse as normas estabelecidas a partir do art. 167 do RIPI/2002, em especial que escriturasse um controle de fluxo de mercadorias que preenchesse os requisitos legais (art. 169). O direito ao crédito por devoluções está condicionado à comprovação inequívoca de que a venda/revenda que retornou entrou nos estoques do contribuinte e teve, posteriormente, saída tributada, para o que a escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema equivalente é essencial. Notas fiscais discriminadas nas planilhas às fls. 108/120 e carregadas aos autos, por amostragem, às fls. 80/94;

c) Créditos do imposto referentes a aquisições de empresas fornecedoras optantes pelo Simples Federal, em afronta ao art. 166 do RIPI/2002 e ao art. 5º, § 5º, da Lei nº 9.137, de 1996, conforme demonstrativo à fl. 121 e notas fiscais às fls. 96/104.

Cientificada em 21/12/2010 (fl. 154), a contribuinte apresentou, em 19/01/2011, a manifestação de inconformidade às fls. 175/214, por meio de patrono constituído pelo instrumento hábil às fls. 251/254, na qual aduz o seguinte:

a) Em relação ao direito a crédito na aquisição de insumos isentos advindos da Zona Franca de Manaus, sustenta que o mesmo encontra-se alicerçado no princípio constitucional da não cumulatividade, conforme jurisprudência e julgados administrativos que refere;

b) Foram glosados os créditos relativos à devolução e retorno de mercadorias, ante alegada falta de comprovação de sua saída posterior e falta de registro no livro Registro de Controle da Produção e Estoque. No entanto, não são esses requisitos necessários para o registro de créditos de IPI em questão, devendo o contribuinte, tão somente, comprovar que os produtos efetivamente retornaram a seu estabelecimento. Nesse sentido, o RIPI/2002 é claro ao autorizar o crédito de IPI na hipótese em tela. A impugnante registrou todas as entradas referentes a devoluções e retornos em seu livro Registro de Entradas e tal comprovação é suficiente para o reconhecimento da legitimidade dos créditos. Apresenta, a título exemplificativo, conjuntos de documentos que comprovam a efetividade das devoluções das mercadorias a seu estabelecimento, evidenciando ser descabida a alegação de que não controla o estoque que possui e que somente possui documento em língua inglesa sobre seu estoque. Destaca que o art. 388 do RIPI/2002 dispõe expressamente sobre a possibilidade de utilização de controle alternativo em substituição ao livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, sendo que a utilização de fichas que demonstrem o reingresso das mercadorias é forma de controle hábil. Os documentos anexados demonstram o sistema de controle utilizado, que contempla com riqueza de detalhes o fluxo de envio e retorno de mercadorias, com o correspondente registro de crédito e débitos do IPI;

c) Não há restrições quanto ao aproveitamento de créditos, à luz da CF/88, art. 153, § 3º, II, ainda que as aquisições de corram de operações sujeitas a regime simplificado de tributação (SIMPLES nacional);

d) A discussão sobre redução de créditos passíveis de ressarcimento também está relacionada à reconstituição da escrita fiscal empreendida no âmbito do processo administrativo nº 16045.000450/2010-04, sendo neste cobrados os débitos resultantes da autuação, abrangidos, aliás, pela decadência; toda a argumentação aduzida naquele processo é reiterada.

Por fim, requer que sejam integralmente homologadas as compensações informadas na DCOMP nº 41361.62640.150307.1.7.01-1561, e protesta pela juntada de quaisquer documentos ou informações adicionais.

É o relatório.

A DRJ julgou improcedente a manifestação de inconformidade. O Acórdão n.º **14-49.385 - 12ª Turma da DRJ/RPO**, está assim ementado:

ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DESONERADAS.

O princípio da não-cumulatividade do IPI é implementado por meio da escrita fiscal, com crédito do valor do imposto efetivamente pago na operação anterior e débito do valor devido nas operações posteriores. Assim, o direito ao crédito do IPI condiciona-se a que as aquisições de insumos utilizados no processo de industrialização tenham sido efetivamente oneradas pelo imposto.

CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS.

É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, desde que mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito.

CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES.

São insuscetíveis de aproveitamento na escrita fiscal os créditos concernentes a notas fiscais de aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem emitidas por empresas optantes pelo SIMPLES, nos termos de vedação legal expressa.

AUTO DE INFRAÇÃO. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. SALDO CREDOR RESSARCÍVEL.

A reconstituição da escrita fiscal no âmbito de exigência fiscal, mantida integralmente em instância inicial de julgamento administrativo, influi na apuração do saldo credor passível de ressarcimento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

PEDIDO DE APRESENTAÇÃO DE PROVAS ADICIONAIS. PRECLUSÃO TEMPORAL.

Tendo em vista a superveniência da preclusão temporal, é rejeitado o pedido de apresentação de provas suplementares, pois o momento propício para a defesa cabal é o da oferta da peça de defesa.

Inconformada, a ora Recorrente apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, por meio do qual, requer que a decisão da DRJ seja reformada, alegando, em síntese:

II – Síntese dos Fatos

A Recorrente discorre sobre a sua atividade de industrialização e comercialização de produtos eletroeletrônicos. Nessa parte explica que é contribuinte do IPI e faz jus ao registro de créditos do imposto, sendo que em razão das saídas de produtos com benefícios fiscais, acumula grande parte desses créditos.

O acúmulo de créditos de IPI deu origem ao Pedido de Ressarcimento (PER) e a Declaração de Compensação (DCOMP) objeto do presente processo que foram parcialmente deferidos.

III - Razões de Reforma da Decisão Recorrida

III.1 – Da Decadência

A Recorrente ressalta que os créditos em questão englobam o período de apuração compreendido entre 01/07/2005 e 30/09/2005, sendo que tomou ciência do auto de infração em 25/10/2010. Nessa linha, afirma que ocorreu a decadência em relação aos créditos anteriores a 25/10/2005.

Segundo a Recorrente, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como o é o caso do IPI, deve-se aplicar a regra do § 4º, art. 150 do CTN, especialmente tendo em conta que, mesmo nos meses em que houve saldo credor, houve débitos do IPI e pagamento desses débitos mediante a utilização de créditos do imposto.

A seu favor cita jurisprudência do antigo Conselho de Contribuintes quanto a aplicação do prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, em virtude da apresentação de saldo credor do IPI. Pede que seja declarada a decadência.

III.2 – Do Registro de Créditos de IPI sobre Devoluções

IV.2.1 – Da Violação do Princípio da Ampla Defesa

A Recorrente alega que houve violação ao princípio da ampla defesa. Rebate a acusação da não apresentação do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, afirmando que possui sistema adequado contendo “stock history”.

IV.2.2 – Do Controle Equivalente ao Registro de Controle e Produção de Estoque

A Recorrente sustenta que cumpre os requisitos mínimos do controle alternativo ao Livro Modelo 3.

Nessa linha defende seu direito ao crédito de IPI nos casos de devolução e retorno de mercadorias, de forma a anular o débito do imposto na respectiva saída. Cita jurisprudência.

a) Dos elementos do Controle Alternativo

A Recorrente discorre sobre o controle alternativo conforme consta do art. 388 do RIPI/2002. Cita documento produzido por empresa de auditoria externa que comprova a superioridade do seu controle alternativo perante as exigências legais.

b) Da suposta utilização pela Recorrente de fichas como sistema substitutivo do Livro Modelo 3

A Recorrente rebate as acusações quanto a necessidade de fichas numeradas e de autenticação do Fisco Estadual ou da Junta Comercial. Embasa sua linha de argumentação na existência de controle de estoque alternativo ao Livro Modelo 3.

c) Da utilização de Controles Fiscais que possuem termos em língua inglesa

A Recorrente afirma que as informações relevantes no controle de estoque se referem a números e não a textos. Dessa forma, as palavras em língua inglesa não criam dificuldades para a compreensão do sistema de controle.

IV.3 – Da Escrituração de Créditos Oriundos da ZFM

A Recorrente faz uso de insumos provenientes de empresas da ZFM. Apesar de tais insumos serem isentos do IPI, a Recorrente defende seu direito ao creditamento do imposto. Reforça seu argumento citando RE do STF.

IV.4 – Produtos Adquiridos de Empresa Alegadamente Optante pelo Simples Federal

A Recorrente alega que a glosa dos créditos oriundos da empresa Remplari Embalagens Plásticas Ltda é indevida, uma vez que tal empresa não seria optante pelo Simples Federal à data da emissão dos referidos documentos fiscais.

IV.5 – Correções de Estoque – Ajustes com Fundamento nos Códigos Alfanuméricos CN02 e CN06

A Recorrente discorre sobre as correções de estoque efetuados com base nos códigos CN02 (“Claim issue by workmanship”) e CN06 (“Material Inventory Adjust”). Defende que não cometeu irregularidades relativamente a manutenção de créditos os insumos envolvidos nos ajustes.

a) Composição do custo das mercadorias vendidas pela Recorrente

A Recorrente explica que os valores lançados sob o código CN02 e CN06 são agregados ao custo de produção das mercadorias, fazendo parte do preço.

b) Necessidade de consideração das quebras razoáveis existentes no processo produtivo da Recorrente

A Recorrente defende a necessidade de consideração das quebras razoáveis existentes no processo produtivo, independentemente de laudo técnico.

IV.6 – Aplicação do Valor Tributável Mínimo nas Operações de Venda

A Recorrente pugna contra a aplicação do valor tributável mínimo nas vendas realizadas a clientes, na medida em que a base de cálculo do IPI, salvo disposição em contrário, seria o valor de saída da mercadoria, tanto no caso de produtos importados como para produtos de fabricação própria.

Afirma que a legislação delimita hipóteses bastante específicas para a fixação de bases de cálculo para o imposto em montantes diferentes do valor da operação declarados pelo contribuinte. Sendo que nas operações com clientes, em que não se verifica qualquer relação de interdependência, não seria aplicável um valor tributável mínimo, ou seja, não se aplicaria o disposto na IN SRF nº 82/2001, que representaria instrumento inconstitucional e ilegal.

A Recorrente discorre sobre o art. 131 do RIPI/02 e a diferença entre os conceitos de preço e custo.

Alega que o valor dos produtos eletroeletrônicos oscila significativamente mesmo durante curtos períodos e, em decorrência da livre iniciativa, é permitido que os preços praticados pelas empresas flutuem de acordo com as negociações realizadas. Sustenta que pode existir casos de venda abaixo do valor de produção. Acrescente que em outros casos dá saída a produtos recondicionados (resultantes de devoluções de mercadorias) cujo preço, na venda subsequente, possui um preço bastante inferior ao do produto original. Haveria ainda, a fabricação ou importação de produtos que, em razão do acelerado desenvolvimento tecnológico inerente ao setor, perdem o seu valor com bastante rapidez.

Em síntese, para a Recorrente, a lógica de preços seria inerente a própria natureza do mercado de eletroeletrônicos.

IV – Do Pedido

Ao final pede em síntese a reforma da decisão recorrida, com o reconhecimento dos créditos de IPI.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A seguir passo a análise do Recurso Voluntário.

Preliminar de Decadência

A Recorrente ressalta que os créditos em questão englobam o período de apuração compreendido entre 01/07/2005 e 30/09/2005, sendo que tomou ciência do auto de infração em 25/10/2010. Nessa linha, afirma que ocorreu a decadência em relação aos períodos de apuração anteriores a 25/10/2005.

Entendo que assiste razão a Recorrente.

Ocorre que a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150 do CTN aplica-se aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação e, conforme já pacificado no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ), nas hipóteses em que há efetivo pagamento do tributo devido. Sobre o assunto existe decisão do STJ Resp 973.733/SC, no regime dos recursos repetitivos.

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 SC (2007/01769940)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE: INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL INSS, REPR.
POR: PROCURADORIA GERAL FEDERAL

PROCURADOR: MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO: ESTADO DE SANTA CATARINA

PROCURADOR: CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL

REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o

lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, **ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

A decisão do STJ é vinculante para o CARF, consoante art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015.

A questão principal reside se houve ou não o adimplemento do critério de pagamento antecipado. Nesse sentido, cabe observar que no caso do IPI há previsão na legislação para considerar a sistemática dos débitos e créditos como hipótese de pagamento antecipado de forma a aplicar a regra excepcional insculpida no art. 150 do CTN.

Decreto 4.544/02.

Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I – o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II – o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher. (grifos acrescidos)

No caso concreto, acredito que houve o pagamento antecipado por meio de compensações integral entre débitos e créditos, cumprindo o requisito para que a contagem do prazo decadencial tenha início no fato gerador, conforme regra disposta no art. 150 do CTN.

Desse modo, levando-se em consideração os fatos geradores anteriores a data da ciência do auto de infração, concluo que cabe razão a Recorrente devendo-se no presente auto de infração aplicar a decadência parcial aos créditos tributários de IPI anteriores a 25/10/2010.

Do Registro de Créditos de IPI sobre Devoluções

Da Violação do Princípio da Ampla Defesa

Inicialmente cabe esclarecer que não há violação do princípio da ampla defesa quando o auto de infração foi devidamente instruído com os relatórios necessários para a adequada compreensão fática e jurídica das obrigações.

As alegações relativas ao sistema de controle da produção e do estoque adotados pela Recorrente com o respectivo “stock history” foram apreciados da decisão de primeira instância.

Logo, o direito ao creditamento em questão não decorre imediatamente do registro isolado, no Livro de Registro de Entradas, do retorno dos produtos ao estabelecimento industrial. E, quanto ao documento em língua inglesa denominado “Stock History”, mesmo quando afastados os óbices normativos e a perplexidade diante da manutenção e exibição à Administração Tributária Brasileira, pelo contribuinte, de registros que não se encontram grafados em vernáculo, verifica-se que o referido documento não exhibe, indubitavelmente, os mesmos elementos do livro a que pretende substituir e nem representa um controle quantitativo de produtos que permita a perfeita apuração do estoque permanente e de seu fluxo, o mesmo se dando em relação às folhas avulsas (“fichas”) cujos exemplares acompanham a manifestação de inconformidade, as quais não são impressas com os mesmos elementos do livro substituído, não são numeradas tipograficamente e muito menos exibem autenticação do Fisco Estadual ou da Junta Comercial, não podendo ser reputadas, à evidência, como “sistema de controle” do fluxo de envio e retorno de mercadorias. (e-fl. 597)

A questão foi examinada pelo juízo a quo, sendo que o ponto principal é realmente de atendimento aos requisitos impostos pelo RIPI/02. Ao que tudo indica o “stock history” (que faz as vezes de sistema de controle de estoque do sujeito passivo) não exhibe os elementos necessários que permita a perfeita apuração do estoque permanente e de seu fluxo. Se exhibe, apresenta de forma complexa.

Tenho pois que tanto a fiscalização quanto os julgadores de primeira instância consideraram os relatórios do sistema como inadequados ou complexos. Assim, restou comprovado que os relatórios do sistema precisam ser mais bem trabalhados para que sejam de fácil entendimento do fisco brasileiro.

Há meu ver a necessidade de trabalho de auditoria externa para comprovar a idoneidade do sistema, faz prova da complexidade do mesmo perante o fisco.

Dessa forma, nego provimento.

Do Controle Equivalente ao Registro de Controle e Produção de Estoque

Trata-se de ponto correlato aos requisitos mínimos do controle alternativo ao Livro Modelo 3. Assim, na mesma linha do tópico anterior, reafirmo o entendimento anterior para negar provimento.

Nego provimento.

Da Escrituração de Créditos Oriundos da ZFM

Trata-se de alegação relativa ao direito ao crédito de insumos não onerados pelo IPI provenientes da ZFM.

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal no julgamento do Recurso Extraordinário (RE) 596614 em abril de 2019 decidiu reconhecer o direito de contribuintes aos créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) na compra de insumos produzidos na Zona Franca de Manaus.

Assim, em linha com o que restou decidido no RE 596614, dou provimento.

Produtos Adquiridos de Empresa Alegadamente Optante pelo Simples Federal

A alegação da Recorrente é de que a empresa Remplari Embalagens Plásticas Ltda CNPJ 02.459.530/0001-28, emissora das notas fiscais que deram origem aos créditos, não era a época optante do Regime do Simples Nacional.

Apesar da pertinência da alegação, esclareço a necessidade de que as alegações contraditórias tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado.

Ou seja, a alegação da Recorrente está desacompanhada de prova. Caberia a Recorrente provar o alegado para ter seu direito reconhecido.

Diante do exposto, nego provimento.

Correções de Estoque –CN02 e CN06

Da leitura dos autos verifica-se que restou incontroverso a existência de divergências numéricas nos controles dos códigos CN02 e CN06.

Quanto ao código CN02 faltam parâmetros técnicos para determinar se o percentual de quebra/perda é adequado ao ramo eletroeletrônico da Recorrente. Quanto ao código CN06 relativo a falta de mercadorias em estoque, o procedimento correto levaria a anulação de créditos.

Em breve síntese, falta transparência para o controle da Recorrente das mercadorias objeto de quebra/perda e falta dos códigos CN02 e CN06.

O CARF possui jurisprudência quanto a necessidade de escrituração de perdas e ajustes de estoque:

CARF - Acórdão nº 201-77422 do Processo 10860.001297/2001-43

Data: 28/01/2004

AUDITORIA DE ESTOQUE. A escrituração de perdas, ou de qualquer outro ajuste de estoque, deve estar justificada e respaldada em documentação idônea e eficaz, sob pena de tais operações virem a ser consideradas como saídas sem emissão de nota fiscal.

A tese de que tais mercadorias objeto de perda/quebra e falta foram tributadas pelo IPI quando da saída do produto final é de fato de difícil apuração e sujeita a diferentes interpretações. Não entro nesse mérito.

A única certeza aqui é que as mercadorias objeto de perda/quebra e falta não foram utilizados de fato no processo produtivo do produto final. O produto final é composto por outras mercadorias idênticas ou similares as de perda/quebra e falta, mas absolutamente não aquelas.

Diante do exposto, forçoso concluir que a Recorrente carece de razão cabendo negar provimento nesse ponto ao Recurso Voluntário.

Da Aplicação do Valor Tributável Mínimo

Inicialmente cabe esclarecer que o CARF não é competente para afastar a aplicação de norma legal em face da alegação de inconstitucionalidade. Trata-se da Súmula CARF nº 2.

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O art. 136 do então vigente RIPI/02 assim dispunha quanto ao VTM do IPI:

Art. 136. O valor tributável não poderá ser inferior:

I – ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso I, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 5ª);

II – a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso I, quando o produto for remetido a outro estabelecimento da mesma empresa, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso II, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso III);

III – ao custo de fabricação do produto, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, no caso de produtos saídos do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, com destino a comerciante autônomo, ambulante ou não, para venda direta a consumidor (Lei nº 4.502, de 1964, art. 15, inciso III, e Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 28);

IV – a setenta por cento do preço da venda a consumidor no estabelecimento moageiro, nas remessas de café torrado a comerciante varejista que possua atividade acessória de moagem (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 8º).

§ 1º No caso do inciso II, sempre que o estabelecimento varejista vender o produto por preço superior ao que haja servido à determinação do valor tributável, será este reajustado com base no preço real de venda, o qual, acompanhado da respectiva demonstração, será comunicado ao remetente, até o último dia do período de apuração subsequente ao da ocorrência do fato, para efeito de lançamento e recolhimento do imposto sobre a diferença verificada.

§ 2º No caso do inciso III, o preço de revenda do produto pelo comerciante autônomo, ambulante ou não, indicado pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, não poderá ser superior ao preço de aquisição acrescido dos tributos incidentes por ocasião da aquisição e da revenda do produto, e da margem de lucro normal nas operações de revenda.

O art. 137 do mesmo RIPI, aplicável ao produto importado, assim dispunha:

Art. 137. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 136, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, vigentes no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

Parágrafo único. Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:

I – no caso de produto importado, o valor que serviu de base ao Imposto de Importação, acrescido desse tributo e demais elementos componentes do custo do produto, inclusive a margem de lucro normal; e

II – no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.

Note-se que as disposições constantes dos artigos 136 e 137 do RIPI/02 independem do valor de mercado.

Assim entendo que não assiste razão a Recorrente, pois para fins de base de cálculo do IPI deve prevalecer o piso correspondente ao VTM.

Os argumentos de natureza econômica quanto ao mercado de eletroeletrônicos são irrelevantes para a solução da questão tributária. Também são irrelevantes para fins de IPI os argumentos de lucros totais, desconsiderando as transações individuais. Resumidamente, para fins de IPI, independentemente do valor praticado pela empresa no mercado, o valor para fins de base de cálculo do tributo de cada mercadoria não pode ser inferior ao VTM.

A matéria foi objeto de decisões proferidas no CARF. Cito, Acórdão de julgamento exemplificativo tratando do tema:

CARF. 3ª Seção de Julgamento. 3ª Câmara. 1ª Turma Ordinária. Acórdão nº 3301-004.126 do Processo 15586.720379/2014-15 / Data: 25/10/2017

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010 OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. Comprovada nos autos a relação de interdependência, nos termos do art. 42 da Lei nº 4.502, há de ser observado o valor tributável mínimo, previsto no regulamento do IPI. O valor tributável mínimo não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a estabelecimento distribuidor interdependente do estabelecimento industrial fabricante. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. APURAÇÃO. VENDAS PARA EMPRESAS NÃO INTERDEPENDENTES. O valor tributável mínimo deve ser apurado, com base na média ponderada mensal dos preços de cada produto, praticados pelo industrial quando das vendas aos clientes não interdependentes. COMPOSIÇÃO DO MERCADO ATACADISTA. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. APURAÇÃO. VENDAS PARA INTERDEPENDENTES. O valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial, e que tenha na sua praça um único estabelecimento distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas por atacado do citado produto. Recurso Voluntário negado.

Acrescento que em alguns momentos ficou constatado pela fiscalização que a Recorrente revendia mercadorias a valores inferiores ao próprio custo de importação, acarretando créditos na entrada superiores aos destacados na nota fiscal de saída.

Em suma, a pessoa jurídica deu saída tributada a produtos importados, para revenda, com valores abaixo do preço de entrada, bem como deu saída a produtos industrializados em valor inferior ao custo de produção.

No entendimento deste julgador a legislação do IPI veda a utilização de base de cálculo da revenda inferior a base de cálculo da entrada.

Assim, muito embora a tese defendida pela Recorrente no sentido de que a base de cálculo do IPI deve corresponder ao valor da operação efetivamente praticada seja economicamente defensável, ressalto que a legislação do IPI é clara quanto a obrigatoriedade do VTM.

Desse modo, nego provimento neste ponto ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por, preliminarmente, julgar improcedente as alegações de nulidade e, no mérito, **DAR PROVIMENTO PARCIAL** ao Recurso Voluntário para:

Reconhecer os créditos de insumos não onerados pelo IPI provenientes da ZFM conforme resultado do julgamento do RE 596614 no STF;

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

LEONARDO CORREIA LIMA MACEDO