



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

**Processo n°** 10865.721666/2012-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-003.304 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de outubro de 2014  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** NESTLE BRASIL LTDA. □ □  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/06/2011

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBALAGENS PARA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.

As partes e peças estão associadas a operações de montagem. Produto inacabado que, antes da montagem, deva ainda se submeter a outro tipo de operação, para adequá-lo ao fim a que se destina, não se caracteriza como parte/peça, para efeito de classificação fiscal, principalmente quando não apresenta, no estado em que se encontra, as características essenciais dessa parte/peça. Neste caso, o produto deve ser classificado em função, tão somente, de sua matéria constitutiva.

SUSPENSÃO DO IPI. DECLARAÇÃO DO CLIENTE.

A saída de produtos tributados do estabelecimento com suspensão de IPI, com base no art. 46 do RIPI/2010, está condicionada à existência de prévia declaração por parte dos adquirentes, de que, sob as penas da lei, atendem a todos os requisitos estabelecidos.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO.

É correta a imposição de multa de ofício proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída, ainda que a falta de lançamento tenha sido parcial ou que haja saldo credor na escrita fiscal.

ARQUIVO EM MEIO MAGNÉTICO. MULTA REGULAMENTAR.

A prestação de informações incorretas em meio magnético enseja a aplicação da multa regulamentar de 5% sobre o valor das operações.

MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS.

Só geram direito ao crédito de IPI os materiais intermediários que sejam consumidos no processo produtivo mediante contato físico direto com o

produto em fabricação e que não sejam passíveis de ativação obrigatória. Parecer Normativo CST nº 65/79.

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO INDEFERIDO OU INDEVIDO. MULTA REGULAMENTAR.**

Pedido de ressarcimento considerado indevido ou indeferido sujeita o requerente a multa de 50% sobre o valor do crédito, nos termos da legislação em vigor.

Recursos de Ofício e Voluntário negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Domingos de Sá Filho (relator), quanto à reclassificação dos materiais intermediários e quanto às multas por erro nos arquivos digitais e por crédito indevido indicado em Perdecomp. Vencido o Conselheiro Ivan Allegretti, quanto à apresentação posterior das declarações que possibilitam as saídas com suspensão e quanto à multa por erros nos arquivos digitais. Vencido o Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista, quanto à apresentação posterior das declarações que possibilitam as saídas com suspensão e quanto às multas por erros nos arquivos digitais e por aproveitamento de crédito indevido no Perdecomp. Designado o Conselheiro Antonio Carlos Atulim. O Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista apresentou declaração de voto.

Antonio Carlos Atulim - Presidente e redator designado.

Domingos de Sá Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

## **Relatório**

Tratam-se estes autos de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário, cuja matéria se refere ao lançamento de IPI período de apuração de 01.07.2007 a 30.06.2011.

Consta do lançamento a seguinte descrição dos fatos:

*1. PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SUSPENSÃO Falta de*

*lançamento de imposto nas saídas de produtos tributados do estabelecimento por ter se utilizado incorretamente do instituto da suspensão,*

*2. Falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento industrial promovido a saída de produtos tributados com falta ou insuficiência de lançamento de IPI, por erro de classificação fiscal;*

**OUTRAS MULTAS ADMINISTRADAS PELA RFB:**

**OUTRAS MULTAS ADMINISTRADAS PELA RFB - INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES OMISSÃO / ERRO NOS DADOS FORNECIDOS EM MEIO MAGNÉTICO** Multa regulamentar equivalente a 5% (cinco por cento) sobre o valor da operação, cuja informação tenha sido prestada incorretamente, **Fato Gerador Multa 07/02/2012 R\$ 3.385.255,81- Enquadramento Legal Fatos geradores ocorridos entre 07/02/2012 e 07/02/2012 - Arts. 11 e 12, inciso II, da Lei nº 8.218/91, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-34/2001 e reedições Art. 591, inciso II, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);**

**DEMAIS INFRAÇÕES À LEGISLAÇÃO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES RESSARCIMENTO INDEVIDO PLEITEADO PELO SUJEITO PASSIVO.**

*Multa aplicada em decorrência de valor parcial do pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. Fatos geradores ocorridos entre 24/08/2011 e 29/09/2011- § 15 do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pelo art. 62 da Lei nº 12.249/10*

**IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS R\$ 21.163.385,01(11.390.779,87 Juros 1.229.519,99 Multa 8.543.085,15 Multa Exigida Isoladamente 720.613,63)**

A Recorrente ao impugnar o lançamento o fez alegando:

*1. A declaração do adquirente das mercadorias de que ele efetivamente cumpria todos os requisitos legais para fazer jus à suspensão do IPI;*

*2. O primeiro ponto a se destacar em relação à cobrança do IPI por suposto erro de classificação fiscal é que as operações em questão estão enquadradas em hipótese de suspensão do IPI. Com efeito, tratando-se exatamente das mesmas operações apuradas no item anterior e estando comprovado que estas operações estão abrangidas pela suspensão do IPI, torna-se sem objeto a cobrança do imposto deste item do auto de infração. Ainda assim, é correta a classificação fiscal adotada, a “folha de flandres” e o “fundo de lata” passam por todo um processo industrial com diversas fases, de diferentes naturezas, que alteram totalmente os insumos adquiridos (como a soldagem, o corte, a formação do corpo cilíndrico, a expansão, a*

*recravadeira, o envase, etc). O erro cometido neste ponto do auto de infração é que a Fiscalização absolutamente simplifica o processo produtivo da Nestlé Waters considerando que há mera montagem e solda da embalagem;*

*3. A Fiscalização, equivocadamente, afirma que as “folhas de flandres” são vendidas pela Impugnante já litografadas. No entanto, a litografia é feita por terceira empresa, para quem a Impugnante remete as “folhas de flandres”, a título de industrialização por encomenda, por conta e ordem da Nestlé Waters. Em outras palavras, a litografia não é feita pela Impugnante e faz parte do processo industrial realizado pela Nestlé Waters;*

*4. Ocorreu cobrança em duplicidade do IPI sobre o “fundo de lata”, pois deveria ter sido cobrada somente a diferença entre a alíquota aplicada pela Fiscalização (10%) e alíquota aplicada pela Impugnante (5%). Ao deixar de cobrar somente a diferença entre as referidas alíquotas, acabou por cobrar o IPI sobre as operações em questão em duplicidade, chegando a uma alíquota efetiva de 15% (5% do item anterior + 10% deste item) para todas as operações descritas planilha “Relação das Notas Fiscais de Saída de Produtos Tributados - Sem Débito de IPI Fundos”;*

*5. Nas saídas com erro de classificação fiscal para outros materiais, como eixo de roda, disco de tração, eixo para motor, contra disco, disco de engate, etc., o primeiro grande problema do relatório fiscal é que ele não menciona, em momento algum qual teria sido o erro de classificação fiscal cometido pela Impugnante com relação a estes produtos. Ao deixar de justificar essa reclassificação fiscal, a Autoridade Fiscal acabou por impedir que a Impugnante exercesse o seu direito de defesa em sua plenitude. Neste sentido, requer que se reconheça a nulidade deste ponto do auto de infração por ausência de fundamentação no relatório fiscal. Caso a nulidade não seja acolhida, o que se admite só para argumentar, os produtos reclassificados são materiais intermediários, que estão englobados pela suspensão do IPI, disposta nos arts. 46, I, do RIPI/2010 e art. 44, I, do RIPI/2002;*

*6. Nas notas fiscais complementares de preços de vendas sem o débito do imposto, as operações principais referem-se à venda de “folha de flandres” e “fundo de lata”, ou seja, materiais de embalagens que estão englobadas pela hipótese de suspensão do IPI prevista no art. 46, I do RIPI/2010 e art. 44, I, do RIPI/2002, assim, as notas fiscais complementares são emitidas sem o débito do IPI também. Ainda deve ser levado em consideração que a Fiscalização aplicou a alíquota de 10%, quando deveria ser reconhecida a aplicação da alíquota de 5% sobre os valores das notas fiscais complementares;*

*7. A intimação da Impugnante para que realizasse o estorno em questão só ocorreu porque a Fiscalização lavrou o presente auto de infração, para a cobrança do IPI mencionado. Ocorre que, ficando demonstrada a improcedência do auto de infração, passa. Para sanar a suposta irregularidade apontada pela Fiscalização (ausência de declaração do adquirente das*

*mercadorias durante o procedimento fiscalizatório), apresenta Impugnante a fazer jus ao saldo credor que a Fiscalização utilizou para diminuir a cobrança do imposto no auto de infração. Neste sentido, requer que esta Delegacia de Julgamento, ao cancelar o imposto cobrado no presente auto de infração, também reconheça o direito de a Impugnante utilizar o seu saldo credor de IPI*

*8. Não há o que se falar na aplicação de multa regulamentar referente a inconsistências em arquivos digitais de entradas e de saídas, tendo em vista que: i) a Impugnante apresentou novos arquivos digitais nos termos do entendimento da Fiscalização; ii) ainda que a Impugnante não tivesse apresentado os referidos documentos, a multa aplicada possui caráter nitidamente confiscatório; e iii) não há qualquer proporção entre a suposta irregularidade imputada e o valor da multa;*

*9. A glosa dos créditos de IPI, em razão da aquisição de supostos materiais de uso e consumo, não é devida e, ainda que fosse, a multa de 50% que foi aplicada não merece prosperar. Em momento algum a Fiscalização trouxe aos autos elementos suficientes para infirmar os créditos pleiteados, motivo que já justifica o cancelamento da glosa dos créditos, tendo em vista que o procedimento adotado é nulo.*

*10. Os produtos listados pela Fiscalização, cujos créditos foram glosados, de fato se enquadram no conceito de materiais intermediários e, portanto, geram direito ao crédito de IPI, deve ser reconhecida a improcedência da glosa dos créditos mencionados e o conseqüente deferimento do pedido de ressarcimento.*

*11. Cumpre destacar que a multa regulamentar de 50% aplicada não merece prosperar, lavrada no presente auto de infração, viola o direito de petição da Impugnante aos órgãos públicos, conforme disposto no art. 5º, XXXIV, "a". Cumpre ressaltar que o indeferimento dos créditos pleiteados, quando muito, poderia gerar a aplicação da multa de mora de 20%, caso o crédito pleiteado tivesse sido efetivamente utilizado para compensação de outros débitos;*

*12. O procedimento adotado pela Fiscalização para lavrar o Auto de Infração impugnado está em desacordo com a legislação que regula a matéria, acarretando cobrança a maior do imposto e dos encargos legais. Uma vez que a Fiscalização apurou débitos de IPI para os períodos em que, até então, a Impugnante possuía saldo credor, o procedimento que a Fiscalização deveria adotar, nos termos do artigo 256, do RIPI/10, seria: i) recompor a escrituração fiscal para alocar, nos respectivos períodos, os créditos que foram pleiteados nos PER/DCOMP; ii) com a alocação dos respectivos créditos, utilizá-los mediante dedução do imposto supostamente devido, que foi apurado pela Fiscalização; iii) lançar por meio do Auto de Infração o saldo devedor eventualmente apurado; iv) analisar as Declarações de Compensação, em que a Impugnante pretende o reconhecimento*

*de crédito acumulado de IPI para quitar outros tributos, para excluir os créditos de IPI alocados nos respectivos períodos, e cobrar o valor do crédito prejudicado pela recomposição da escrita fiscal, não homologando a compensação, por meio de procedimento próprio;*

*13. No entanto, ao invés de não homologar as compensações efetivadas, a Fiscalização houve por considerá-las como corretas, e se limitou a cobrar integralmente o imposto que entendeu como devido em operações de saída promovidas pela Impugnante com suspensão do IPI. Não tendo feito desta forma, o procedimento adotado pela Fiscalização para apurar o imposto supostamente devido tornou-se nulo*

*16. Ao final, protesta pela posterior juntada dos documentos fiscais mencionados na impugnação, bem como de documentação complementar, caso seja necessário.*

*Em 30/10/2012, esta Turma de Julgamento proferiu a Resolução nº 1.662 (fls. 456/462) encaminhando o processo à unidade de origem para as seguintes providências: a)*

*dirimir as dúvidas quanto ao real executor da litografia nas “folhas de flandres”; b) apurar a data de emissão dos despachos decisórios dos PER/DCOMP's apresentados e na hipótese de serem posteriores a lavratura do auto de infração, rever a escrita fiscal da Impugnante para que os créditos do IPI sejam utilizados inicialmente na dedução dos débitos do imposto e, somente após esta dedução, analisar e apurar o valor a ser restituído/ressarcido/compensado, verificando inclusive a necessidade de revisá-los de ofício.*

*A autoridade fiscal, em atendimento a resolução, realizou a diligência e elaborou o Relatório Fiscal de fls. 464/467, na qual conclui que a litografia nas “folhas de flandres” é realizada pela empresa Metalúrgica Mococa S/A, por conta e ordem do adquirente Nestlé Waters, e que os despachos decisórios para os respectivos PER/DCOMP's foram lavrados após a lavratura do auto de infração, assim como, juntou ao processo as Planilhas de Reconstituição da Escrita Fiscal de fls. 468/473 e Demonstrativos da Composição dos Valores dos Perdcomp's de fl. 474.15. Caso a Delegacia de Julgamento entenda que os argumentos da Impugnante não procedem e que o IPI cobrado no auto de infração é devido, o que se admite só para argumentar, deve ser reconhecido o direito de os adquirentes dos produtos em questão de se utilizar do IPI cobrado nestas operações, com a respectiva correção monetária, sob pena de violação ao sistema da não cumulatividade do IPI, uma vez que estes produtos foram remetidos aos seus adquirentes sem o débito de IPI, não gerando o crédito escritural para eles;14. Ressalte-se que a nulidade do procedimento adotado não é meramente formal, mas também material, uma vez que ao agir dessa forma, a Fiscalização aplicou multa de 75% sobre o IPI, supostamente não recolhido, ao invés de aplicar multa moratória de 20%, pelas compensações não homologadas;”*

**A decisão hostilizada encontra resumida pelas ementas:**

**CLASSIFICAÇÃO FISCAL. EMBALAGENS PARA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS.**

*As partes e peças estão associadas a operações de montagem. Produto inacabado que, antes da montagem, deva ainda se submeter a outro tipo de operação, para adequá-lo ao fim a que se destina, não se caracteriza como parte/peça, para efeito de classificação fiscal, principalmente quando não apresenta, no estado em que se encontra, as características essenciais dessa parte/peça. Neste caso, o produto deve ser classificado em função, tão somente, de sua matéria constitutiva.*

**LANÇAMENTO. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL.**

*A saída de produto sujeito à tributação normal sem o devido destaque do imposto na nota fiscal respectiva, por erro de classificação fiscal e conseqüente alíquota inferior à devida, enseja lançamento de ofício do mesmo, com os acréscimos legais cabíveis.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/07/2007 a 30/06/2011 SUSPENSÃO DO IPI. DECLARAÇÃO DO CLIENTE.**

*A saída de produtos tributados do estabelecimento com suspensão de IPI, com base no art. 46 do RIPI/2010, está condicionada à existência de prévia declaração por parte dos adquirentes, de que, sob as penas da lei, atendem todos os requisitos estabelecidos.*

**MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO.**

*É correta a imposição de multa de ofício proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída, ainda que a falta de lançamento tenha sido parcial ou que haja saldo credor na escrita fiscal.*

**ARQUIVO EM MEIO MAGNÉTICO. MULTA REGULAMENTAR.**

*A prestação de informações incorretas em meio magnético enseja a aplicação de a multa regulamentar de 5% sobre o valor das operações.*

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO INDEFERIDO OU INDEVIDO.**

**MULTA REGULAMENTAR.**

*Pedido de ressarcimento considerado indevido ou indeferido sujeita o requerente a multa de 50% sobre o valor do crédito, nos termos da legislação em vigor.*

**IPI. DIREITO AO CRÉDITO.**

*Geram direito ao crédito do IPI, além das matérias-primas, produtos intermediários “stricto-sensu” e material de embalagem, que se integram ao produto final, quaisquer outros bens/produtos, desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente, que se consumam por decorrência de contato físico. Para que os insumos consumidos ou utilizados no processo de produção sejam caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, oriunda de ação exercida diretamente pelo produto em industrialização.*

**INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIACÃO NO ÂMBITO ADMINISTRATIVO. VEDAÇÃO.**

*Não compete à autoridade administrativa manifestar-se quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.*

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.**

**INDEFERIMENTO.**

*Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.*

**PROVAS. OPORTUNIDADE** Com a impugnação ocorre a oportunidade da apresentação de provas, precluindo o direito de o impugnante apresentá-las em outro momento processual.

**NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.**

*Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72”*

**A conclusão do voto encontra assim redigida:**

*“CONCLUSÃO Assim, voto por considerar procedente em parte a impugnação apresentada, para: **a) exonerar todo o imposto lançado de R\$ 11.390.779,87;***

***b) alterar a multa de ofício de 75% do IPI não lançado para R\$ 4.896.685,41, conforme demonstrativo abaixo;***

***c) manter a multa regulamentar por inconsistências em arquivos digitais no valor de R\$ 3.385.255,80; d) manter a multa regulamentar por crédito objeto de pedido de ressarcimento indevido no valor de R\$ R\$ 123.540,79.***

Advém o Recurso Voluntário, buscando afastar as multas aplicadas e o crédito decorrente de emprego de produtos intermediários, considerados pela fiscalização materiais que não aguardam relação com a produção, vez que o imposto foi desonerado pelo julgamento de piso, em síntese:

*“... improcedência do auto de infração do credito tributário referente lançamento a titulo de multa, no valor de R\$ 4.896.685,41, que se refere às multas inconsistência em arquivos*

*digitais de entradas e de saídas, a sanção referente ao suposto crédito indevido de IPI em razão do cerceamento ao direito de defesa da recorrente, reconhecimento do crédito do pedido do ressarcimento no valor de R\$ 247.081,47 e afastado penalidade no valor de R\$ 123.540,79 em razão da inconstitucionalidade.*

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Domingos de Sá Filho, relator.

Ambos os recursos, Ofício e Voluntário, são tempestivos e preenchem os pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual devem ser conhecidos.

Inicialmente cabe examinar o Recurso de Ofício em razão da desoneração da totalidade do imposto lançado.

Restou mantido o lançamento referente aos itens: a) saídas com suspensão do IPI sem apresentação das Declarações de isenção do imposto por parte dos adquirentes; c) saídas com suposto erro de classificação para outros materiais e; d) notas fiscais complementares sem o débito do imposto.

Examina-se:

*1) o cancelamento do crédito decorrente de saídas com suposto erro de classificação fiscal para materiais de embalagens, exoneração do imposto no montante de R\$ 11.390.779,87, se refere o item “b”, considerando correta classificação fiscal para as folhas de flandres e o fundo de lata;*

*2) redução da multa de ofício de 75% do IPI não lançado para R\$ 4.896.685,41;*

*3) cancelamento o estorno do crédito de IPI no valor de R\$ 960.818,66.*

### **Materiais de Embalagens - Saídas com erros de classificação fiscal.**

O lançamento ocorreu por interpretação da fiscalização de que se tratava de parte do produto “lata” destinada como embalagem de produtos alimentares produzidos pelas empresas adquirentes, entendeu que o produto “folha de flandres” já se apresenta litografado,

tratando do próprio corpo da lata personalizada para o produto fabricado pela impugnante, motivo pelo qual reclassificou consequentemente, alterou alíquota que antes era de 5% (cinco por cento) passou a ser de 10% (dez por cento).

Trata-se de entendimento equivocado, pois as partes, “folha de flandres” e “fundo de lata” não podem ser considerados produtos acabados, dependem de processo industrial até ser considerada embalagem a receber os produtos. Bem colocado pela Impugnante, pois “folha de flandres” e “fundo de lata” dependem de uma série de intervenções de diferentes naturezas, entre esses destaca o processo de soldagem, corte, formação do corpo cilíndrico, expansão, recravadeira, etc. Além do que restou demonstrado que a litografia não é feita pela Recorrente.

Andou bem o julgador de piso ao dar contorno jurídico acertado à lide, por essa razão adoto o mesmo fundamento para manter intacto o julgado. Negando provimento ao Recurso de Ofício.

#### ***Estorno do crédito de IPI no valor de R\$ 960.818,66.***

Examinando o relatório fiscal, fl.7, extraí-se do demonstrativo que o valor R\$ 960.818,66 referia o saldo credor do LAIPI, utilizado na dedução do débito determinado pelas irregularidades apontadas pela fiscalização que totalizou em R\$ 12.351.598,53, do qual foi deduzido o saldo credor ( $12.351.598,53 - 960.818,66 = R\$ 11.390.779,87$ ) valor do lançamento.

O julgador de piso depois de efetivar a reconstituição da escrita fiscal concluiu que o saldo credor em 30 de abril de 2012 coincidia com o valor registrado no RAUPI no montante de R\$ 2.681.975,75, em sendo assim, cancelou a Intimação Fiscal de fl.327, que mandava estornar o valor de R\$ 960.818,66, resultado da recomposição da escrita fiscal pela fiscalização, fl.10, concluiu que o saldo correto em 30.04.2012 seria de apenas R\$ 1.721.157,09 e não R\$ 2.681.975,75.

Tomando como certo a reconstituição da escrita fiscal efetivada pelo julgador de piso, deve ser mantida a decisão nos termos ali consignados.

#### **Redução da multa de ofício de 75% do IPI não lançado para R\$ 4.896.685,41.**

Consta dos autos que a pena aplicada se refere falta de destaque do imposto na fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado, art. 80 da Lei nº 4.502/64.

Considerando a reconstituição da escrita fiscal que apontou saldo credor em todos os meses, consequentemente, reduziu o débito inicial, a multa incidiu sobre o débito apurado e mantido sem o lançamento do imposto.

É coerente a redução em razão do resultado apontado pela reconstituição da escrita fiscal e o cancelamento do débito apurado pela fiscalização sobre as saídas com suspensão de IPI.

Assim, não vejo outra razão para não manter a decisão, e, nego provimento o Recurso de Ofício, também, nessa parte.

#### **Passo examinar o Recurso Voluntário.**

O primeiro ponto do recurso versa sobre o direito de manter as saídas com suspensão do IPI. A discórdia se refere ao fato do contribuinte não ter exibido as declarações durante ação fiscal. Contrapondo, sustenta a Recorrente que juntou, ainda, na fase de impugnação as respectivas declarações emitidas pelos adquirentes dos produtos demonstrando que eles atendem os requisitos legais para fruição do benefício fiscal, nos termos do art. 46, § 4º do RIPI/2010, exclusivamente o inciso II:

*“II – declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos (lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 7º, inciso II).”*

O pleito se refere exclusivamente à exclusão da multa de ofício de 75%, isso porque, na reconstituição da escrita fiscal a Autoridade Julgadora excluiu o imposto, daí o pedido se referir tão-só à multa de ofício.

A decisão hostilizada desconsiderou os documentos trazidos à colação com a impugnação, entendendo que as mesmas teriam sido emitidas (lavradas) após o período em questão. Contra esse posicionamento diz a Recorrente que em momento algum a legislação do IPI determina que a declaração seja exibida de pronto no procedimento fiscalizatório, ou determine outro tipo de prazo.

De fato o artigo 46 do RIPI/2010, tampouco a Lei nº 10.637/2007, art. 29, §7º, inciso II, fixa o momento de exibir os documentos. No entanto, deixando de apresentar no ao longo da ação fiscal corresponde ausência do cumprimento ao disposto na legislação aqui mencionada, não atendida passível de exigir o crédito tributário por meio de lançamento.

Aqui cabe decidir se o fato de ter apresentado as respectivas declarações no momento da impugnação supre a desobediência ao comando dos dispositivos legais e possui o condão de afastar a norma dos artigos 40 e 42 do RIPI/2010.

O direito a suspensão pressupõe a observância e o implemento das condições e requisitos determinados nos comandos legais. Tenho que o fato de exibir as declarações em momento posterior daquele da fiscalização, no caso concreto, com a impugnação, não satisfaz o comando do art. 46 do RIPI/2010. Enxergo a dureza da norma para todos os casos em que o implemento das condições exigidas deixa de ser atendida tempestivamente como é o caso trato nestes autos.

O descumprimento de qualquer norma estabelecida para que se dê a saída com suspensão implica a imediata exigência do tributo incidente sobre a operação realizada.

O descumprimento pode ocasionar dano ao erário pela demora, se vier posteriormente à lavratura do auto de infração identificar casos que o adquirente não preenchesse os requisitos legais para usufruir do benefício e decorrido o prazo permitido a constituição do crédito tributário, a ocorrência desse evento que está subordinada a suspensão, realmente, o imposto relativo à operação realizada não mais poderia ser exigido.

Com essas considerações mantenho o lançamento referente à multa de ofício nesta parte.

## **II – Saídas com erro de classificação – outros materiais.**

Sustenta a Recorrente que o agente fiscal deixou de declinar o motivo pelo qual entendeu incorreta a classificação fiscal adotada para diversos outros materiais vendidos, materiais esse como eixo de roda, disco de tração, eixo para motor, contra disco, disco e engate, etc.

A decisão manteve o crédito sob o argumento de que a descrição contida no auto de infração para os materiais diversos era clara e objetiva, e, assim não se cogita de violação ao direito de defesa, sem abordar o motivo que levou a reclassificação fiscal feita pela fiscalização.

Também em relação a esse item o principal teria sido absolvido pela reconstituição da escrita fiscal. Assim, o pleito se refere à multa de 75%.

Examinando com cuidado o relatório fiscal, fl. 6, não há justificativa para reclassificação procedida pela fiscalização, apenas menciona incorreta para diversos materiais, conforme notas fiscais.

Com razão a Recorrente, diante do texto lacônico, deixa dizer à razão que considerava incorreta a classificação fiscal feita pelo contribuinte. É obrigação da fiscalização na descrição das supostas irregularidades, nos termos do relatório da atividade fiscal, descrever com precisão os desacertos do contribuinte, se esses são de fatos ou de direito, permitindo-o elaborar defesa plena rebatendo ponto a ponto a discordância demonstrada pelo fisco. É vedado transferir à autuada a incumbência de identificar por si só o erro, que em consonância com o seu entendimento está correto, essa conduta configura lesão ao direito de defesa.

Não há dúvida de que há inconsistência na constituição do crédito tributário do IPI pela maneira confusa com que se deu a autuação.

Em sendo assim, acolho os argumentos trazidos no recurso para afastar a reclassificação fiscal, conseqüentemente, cancelar o lançamento nessa parte, excluindo-o da reclassificação fiscal no montante de R\$ 39.502,97 (trinta e nove mil, quinhentos e dois reais e noventa e sete centavos).

### **Débitos fiscais decorrente de notas fiscais complementares sem destaque do imposto do IPI.**

Tratando-se de notas fiscais complementares, considerando que as operações originárias referem a saídas com suspensão do imposto, os valores referentes aos ajustes de custo deve ter o mesmo tratamento.

O acontecimento descrito como fato gerador da obrigação tributária produz efeito, seja qual for à finalidade a que se destine o produto ou o título jurídico lhe atribuído, no entanto, no caso específico a operação encontra incluída no rol da saída com suspensão do imposto, sistemática utilizada para desonerar do pagamento de IPI os produtos finais e matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo de industrialização, principalmente, para os produtos imunes, isentos, tributados à alíquota zero ou até mesmo não tributados.

Por tratar-se de complementação do principal, esse segue o mesmo curso da tributação daquele, em sendo assim, encontra albergado pela suspensão da incidência de IPI.

Acolho o argumento para afastar da base cálculo os valores relativos às saídas a título de complementação de ajuste de preço por gozarem do mesmo benefício da suspensão do IPI.

**Multa por inconsistências em arquivos digitais de entrada e saídas.**

Debate o contribuinte em sujeitar-se a multa regulamentar de 5% do valor das operações, respaldada no artigo 591, inciso II do Decreto nº 7.212/2010.

A multa foi aplicada em razão dos arquivos digitais dos livros fiscais apresentados conterem algumas inconsistências, erros nas descrições das mercadorias e nos códigos NCM. Alega a Recorrente que lhe foi permitido retificar os arquivos digitais, o que teria sido atendido, entretanto, não foi o bastante para inibir a multa pelas incorreções.

O art. 591, remete para o art. 389 do mesmo diploma legal, que assim se refere à matéria:

*“art. 389 – As pessoas jurídicas que utilizam sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividade econômicos ou financeiros, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretária da Receita Federal do Brasil, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.”*

*“§ 2º - A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá expedir os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.”*

Compulsando os autos constata a entrega dos arquivos digitais às fls. 312/317, em 06.02.2012, fls. 319/324 em 01 de fevereiro de 2012 e 325, entregue também em 01.02.2012. Embora não há qualquer menção de que se trata de substituição ou são originários. Há nos autos as relações das notas fiscais imprimidas a partir dos arquivos apresentados, apontado algumas inconsistências.

O art. 591, remete para o art. 389 do mesmo diploma legal, que assim se refere à matéria:

*“art. 389 – As pessoas jurídicas que utilizam sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividade econômica ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretária da Receita Federal do Brasil, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pelo prazo decadencial previsto na legislação tributária.”*

*“§ 2º - A Secretaria da Receita Federal do Brasil poderá expedir os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.”*

O termo de verificação fiscal baliza os erros apresentados o suficiente para aplicação da multa regulamentar. Examinei uma a uma as cópias dos registros fiscais

imprimidas, a meu sentir não constitui barreira ao trabalho da fiscalização, passível de contorno e complementação por outros meios.

Uma interpretação seca do art. 389, caminha no sentido de dizer que a obrigação é manter a disposição da Secretária da Receita Federal do Brasil os respectivos arquivos digitais e sistemas pelo prazo decadencial.

Erro e incoerência não guardam relação com a obrigação de manter, se inconsistência fosse causa de punição estaria expressamente registro no texto da lei, não é o que consta como causa motivadora da aplicação da multa regulamentar.

O parágrafo segundo do art. 389 outorga a Receita Federal do Brasil poderes para expedir atos necessários a estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos digitais e sistemas deverão ser apresentados.

O tempo é desnecessário, pois consta expressamente da cabeça do artigo, que deve ser pelo prazo decadencial. Resta saber se foi baixado Instrução Normativa quanto a inconsistências nos arquivos magnéticos apresentados pelos contribuintes. Não vislumbrei nas medidas adotadas pela RFB que as inconsistência configura erro capaz de gerar multa no patamar da aplicada.

Assim, tenho que os defeitos apresentados nos arquivos digitais não comprometeram o trabalho fiscal, tanto é verdade, que foi concluído com sucesso, por essas razões sinto confortável para afirmar tratar de uma pena, no caso concreto, desproporcional a constatação da realidade dos arquivos.

Com essas considerações, voto para afastar a multa regulamentar de R\$ 3.385.255,80.

### **Multa por crédito indevido de IPI, em razão da aquisição de supostos materiais de uso e consumo. Do Direito ao Crédito Pleiteado.**

O Contribuinte incluiu no rol dos créditos aqueles destacados nos documentos fiscais de aquisições de matérias de uso e consumo. Entre esses destacam: molde ou matriz e peças para manutenção. Também incluiu no pleito crédito de IPI decorrente de aquisições, as quais entendem tratar-se de materiais intermediários, e, trazem como exemplo as compras de correia transportadora, sensor indutivo, gaxeta plana, ventosa, atuador pneumático de alumínio.

Os materiais intermediários se revelam problema para a aferição do direito ao crédito quando participa do processo produtivo sem se integrarem ao produto em fabricação. Os debates desse assunto em sede do CARF tem-se norteado pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, como se vê:

*“A partir da vigência do RIPI/79, "ex vi" do inciso I de seu artigo 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários "stricto sensu", e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. Inadmissível a retroação de tal entendimento aos fatos ocorridos na vigência do RIPI/72 que continuam a se subsumir ao exposto no PN CST nº 181/74.”*

A defesa discorda do indeferimento de crédito proveniente de matérias intermediários oriundo das aquisições de molde e peças para manutenção, destacando: correia transportadora, sensor indutivo, gaxeta plana, ventosa, atuador pneumático de alumínio.

Os materiais relacionados não guardam relação alguma com aqueles que o regulamento de IPI considere com atividade industrial, expressamente está claro que se refere manutenção e, portanto não são empregados no processo produtivo.

A legislação só admite a tomada do crédito em relação a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados, no caso dos materiais relacionados definitivamente não fazem parte do processo produtivo, portanto, não se enquadram no Parecer Normativo CST nº 65/7.

A tomada de crédito em decorrência de entendimento subjetivo de que os materiais integrariam o produto em razão de sofrerem, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, não pode dar causa aplicação de multa de 50% do valor pleiteado em pedidos de ressarcimento.

Assim, tenho que se faz necessário afastar a multa aplicada, que resultou no valor de R\$ 123.540,79 e manter a glosa dos créditos decorrentes dos materiais utilizados que não integram e tampouco sofrerem, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

#### **Da impossibilidade de aplicação da Multa Regulamentar.**

A sanção tratada está prevista-nos §§ 15 e 17 do artigo 74 da Lei 9.430/96, na redação que lhe foi dada pelo artigo 62 da Lei nº 12.249/10:

##### ***“Art. 74***

*º 15 Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido”.*

Não há dúvida de que a penalização configura óbice ao direito de petição e fere o princípio da proporcionalidade. Entretanto, na seara administrativa é vedado o exame de matéria inconstitucional, assim como, é proibido julgamento contra texto de lei.

O exame desse assunto encontra obstaculado pela Súmula CARF Nº 2, in verbis:

***“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”***

Em sendo assim, não conheço do assunto.

#### **Do Direito ao Aproveitamento dos Créditos pelo Adquirente das Mercadorias.**

A manifestação da Recorrente se refere ao direito dos adquirentes tomarem créditos de IPI. Tenho que esse é um assunto de interesse de terceiros, como é de conhecimento **é vedado pelo ordenamento processual civil pleitear direito em nome de terceiros.**

Cabem aqueles que sentirem prejudicados pelo afronto ao princípio da cumulatividade, no caso do IPI, buscar seus direitos, que seja em sede administrativa ou judicial, mas só eles detêm legitimidade para isso.

Assim, também não cabe conhecer do pleito.

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer o Recurso de Ofício e negar provimento. Também, conheço do recurso Voluntário e voto no sentido de dar provimento parcial para: 1) afastar a multa de 50% incidente sobre o valor pleiteado em pedidos de ressarcimento, que resultou no valor de R\$ 123.540,79, por que decorre do entendimento de que os materiais integram o produto em razão de sofrerem, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, não pode dar causa aplicação de penalidade; 2) afastar a reclassificação fiscal procedida pela fiscalização, conseqüentemente, cancelar o lançamento nessa parte, excluindo do crédito tributário constituído o montante de R\$ 39.502,97 (trinta e nove mil, quinhentos e dois reais e noventa e sete centavos); 3) afastar da base cálculo os valores relativos às saídas a título de complementação de ajuste de preço por gozarem do mesmo benefício da suspensão do IPI da operação originária; 4) afastar a multa decorrente de defeito apresentado nos arquivos digitais, por não comprometerem o trabalho fiscal, haja vista a conclusão com sucesso e entender ser desproporcional aos poucos defeitos constatado, cancelando o lançamento da multa regulamentar no valor de R\$ 3.385.255,80.

Conheço o recurso de Ofício e nego provimento.

Domingos de Sá Filho

## **Voto Vencedor**

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, redator designado.

Atrevo-me a discordar do ilustre relator na parte em que propôs o provimento do recurso voluntário quanto à reclassificação dos materiais intermediários e à exclusão das multas por erros nos arquivos digitais e por aproveitamento indevido de crédito indicado no Perdecomp.

O ilustre relator considerou que não houve motivação para a reclassificação fiscal dos materiais intermediários procedida pela fiscalização.

Entretanto, a descrição efetuada pela fiscalização, embora sumária, foi mais do que suficiente para indicar qual foi o erro de classificação fiscal cometido pelo contribuinte, pois é evidente que materiais diversos como "eixo de roda", "disco de tração", "eixo para motor", "contra disco", "disco de engate", "facas e lâminas cortantes" não podem ser enquadrados como óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, como fez o contribuinte.

Assim, a partir do cotejamento dos nomes dos materiais reclassificados com o texto da posição 2710.19.29 (óleos de petróleo ou de materiais betuminosos), exsurge no homem médio a convicção de que a classificação utilizada pelo contribuinte está errada porque materiais sólidos e metálicos não podem ser enquadrados como óleos.

Com esse fundamento, considero que o texto produzido pela fiscalização motivou adequadamente a reclassificação fiscal efetuada, devendo ser mantida a decisão recorrida por seus próprios fundamentos.

No que concerne à multa regulamentar por inconsistências nos arquivos digitais, o art. 591, II, do RIPI/2010, estabelece multa de cinco por cento sobre o valor da operação aos que omitirem ou prestarem informações incorretas em arquivos digitais.

A obrigação legal da pessoa jurídica manter os arquivos digitais enquanto não expirado o prazo de decadencial, encontra-se estabelecida no art. 11 da Lei nº 8.218/91, enquanto que o art. 12, II, da mesma lei (matriz legal do art. 591, II, do RIPI/2010), estabelece a multa ora infligida pela fiscalização.

A defesa confirmou que apresentou os arquivos digitais com erros, no momento em que apresentou novos arquivos digitais para retificar os anteriores.

Sendo assim, o fato de ter apresentado os arquivos retificadores não exclui a multa infligida pela fiscalização, pois o contribuinte já havia cometido a conduta proibida pelo art. 12, II, da Lei nº 8.218/91, ou seja, já havia apresentado ao fisco os arquivos com erros.

Por tal razão, esta multa deve ser mantida tal como foi feito pelo acórdão recorrido.

Por fim, quanto à multa de 50% sobre o crédito indevido informado em Perdecomp, a previsão legal para sua infligência encontra-se no art. 74, § 15 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

*§ 15. Será aplicada multa isolada de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do crédito objeto de pedido de ressarcimento indeferido ou indevido. (Incluído pela Lei nº 12.249, de 11 de junho de 2010)(Vide Lei nº 12.249/2010, art. 139, inc I, d)*

No caso concreto, o crédito utilizado é indevido porque materiais de uso e consumo e aquisições de bens para o ativo imobilizado não dão direito a crédito do IPI, a teor dos artigos 226, I do RIPI/2010 e do Parecer Normativo CST nº 65/79.

Embora sumária, a descrição contida no item 3.6 do relatório fiscal (fls. 02/10) em conjunto com a descrição de produtos glosados (fls. 246/271) é mais do que suficiente para demonstrar que o contribuinte tomou créditos do imposto em relação a entradas que não dão direito ao crédito.

Tratando-se de crédito indevido solicitado em Perdecomp, foi praticada a conduta estabelecida no art. 74, § 15, da Lei nº 9.430/96, o que sujeita o contribuinte à multa de 50% sobre o crédito indevido.

Com esses fundamentos, dirijo do ilustre relator para negar provimento ao recurso de ofício.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim

## **Declaração de Voto**

Conselheiro Luiz Rogério Sawaya Batista

De fato, a aplicação de multa em pedido de ressarcimento fere o direito de petição, sendo um direito legítimo da Recorrente, amparado em Lei, formular pedido de ressarcimento de crédito que julga devido.

De qualquer forma, a Medida Provisória nº 656, de 07 de outubro de 2014, revogou o parágrafo 15º, do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996, motivo pelo qual a multa de 50% não mais encontra fundamento legal, devendo, pois, ser afastada.

Luiz Rogério Sawaya Batista