



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.918853/2014-07
ACÓRDÃO	3001-003.213 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	12 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CRYOVAC BRASIL LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA. COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA.

O ressarcimento e a compensação de IPI com créditos tributários estão condicionados à comprovação da certeza e liquidez do crédito tributário pleiteado, cujo ônus é do contribuinte.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2012 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.

RESSARCIMENTO DE IPI. BENS DESTINADOS A ATIVO IMOBILIZADO. MATERIAL DE USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão normativa para crédito de IPI em relação a aquisição de bens que irão integrar o ativo imobilizado ou de produtos destinados ao uso e consumo, na empresa.

DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. AFERIÇÃO. DUPLICIDADE.

É correto o procedimento da fiscalização em glosar créditos apropriados em duplicidade.

GLOSA DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. MOTIVAÇÃO INSUFICIENTE. DESCABIMENTO.

É descabida a alegação de motivação insuficiente quando a fiscalização descreve de forma clara e objetiva os fatos identificados durante o procedimento de auditoria, motivando o ato administrativo e proporcionando ao sujeito passivo a possibilidade de contestar e produzir provas para demonstrar aquilo que invoca como fundamento à sua pretensão.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DEFERIMENTO. DISCRICIONARIEDADE DO JULGADOR.

O pedido de diligência deve preencher os requisitos da legislação processual e a autoridade julgadora poderá, fundamentadamente, indeferi-lo (art. 16, inciso IV e § 1º, e art. 18, caput, c/c art. 28, caput, in fine, do Decreto nº 70.235/72). Se não indica nem se constata que há a necessidade de se trazer aos autos elementos concretos ou esclarecimentos adicionais para a solução da lide, mostra-se prescindível.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Relator

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Bernardo Costa Prates Santos, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Wilson Antônio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referente ao 4º trimestre de 2012, no valor de R\$ 1.199.022,18, efetuado por meio do PER/Dcomp nº 06957.81913.150113.1.1.01-4915, ao qual foram vinculadas declarações de compensação.

As informações contidas no pleito foram aferidas em análise efetuada pelo Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Campinas, consoante Informação Fiscal juntada às fls. 105/106, na qual se relata que em procedimento de fiscalização foram apuradas, em breve síntese, as seguintes irregularidades conforme auto de infração com cópia juntada às fls. 76 a 104:

0001 SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SUSPENSÃO.

Falta de lançamento de imposto na(s) saída(s) do estabelecimento de produto(s)tributado(s) de procedência estrangeira, em operações equiparadas a estabelecimento industrial, por ter se utilizado incorretamente do instituto da suspensão prevista nº artigo 29 da Lei 10637/2002.

0002 CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO/ NÃO COMPROVADO

Item I - Glosa de créditos de IPI decorrentes de aquisições de material de uso e consumo - (CFOP 1556/2556/3556) e destinados ao ativo permanente (CFOP 1551/2551/3551).

Item II - Glosa de crédito de IPI escriturado em duplicidade.

Item III - Glosa de créditos extemporâneos por falta de comprovação, ou indevido por não se caracterizar como aquisições de matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem.

Em razão das irregularidades mencionadas houve glosas de créditos básicos de IPI, bem como a utilização de ofício de créditos para dedução de IPI não lançado.

Os ajustes efetuados pela fiscalização acarretaram a redução do saldo credor de IPI passível de ressarcimento no 4º trimestre/2012, conforme consta da Planilha de Reconstituição dos Saldos da Escrita Fiscal anexa ao auto de infração (fls. 103/104).

Concluiu a fiscalização que a contribuinte faz jus ao excedente de crédito pleiteado em PER/Dcomp no valor de R\$ 1.057.579,98, tendo sido glosado o valor de R\$ 141.442,20.

Cientificada, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, que a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) julgou improcedente, não reconhecendo o direito creditório, proferindo acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

SAÍDA COM SUSPENSÃO DO IPI. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. INAPLICABILIDADE.

A suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, só é aplicável às saídas promovidas por estabelecimento industrial, não alcançando as operações realizadas por estabelecimento equiparado a industrial.

COMPRAS DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO E ATIVO IMOBILIZADO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO A CRÉDITO.

As compras de material para uso ou consumo e ativo imobilizado não dão direito a aproveitamento de crédito do IPI.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. PEDIDO. INDEFERIMENTO.

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

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS. PRECLUSÃO.

A juntada de documentos deverá ser feita por ocasião da Manifestação de Inconformidade, precluindo o direito de fazê-lo em momento posterior, salvo nos casos expressamente previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada do julgamento em 11/08/2021, a recorrente apresentou recurso voluntário em 09/09/2021, alegando em síntese que:

- i) tem direito à suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002;
- ii) é totalmente incabível a glosa dos créditos básicos de IPI com base apenas no CFOP da respectiva nota fiscal;
- iii) não houve aproveitamento de crédito de IPI em duplicidade; e
- iv) vários dos materiais que geraram a glosa de créditos extemporâneos do IPI podem ser classificados como produtos intermediários geradores de créditos de IPI.

Ao final, requer seja o presente recurso conhecido e inteiramente provido, para reformar integralmente o acórdão impugnado a fim de:

- i) declarar a nulidade do despacho decisório em questão;
- ii) homologar totalmente as compensações em tela; ou

- iii) subsidiariamente, determinar a conversão do julgamento em diligência.
É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Relator

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, de forma que o conheço.

2. Mérito

2.1 Direito à suspensão do IPI

De acordo com a fiscalização, a recorrente é ***“fabricante e importador de produtos plásticos para embalagens”*** (grifou-se) e ***“deu saída a produtos importados de procedência estrangeira, sem o destaque do imposto (IPI), em razão da utilização indevida da suspensão prevista no artigo 29 da Lei nº 10.637/2002”*** (fls. 76/104), porque:

- i) ***“o dispositivo legal mencionado, não se aplica às saídas equiparadas a industrial”*** (grifou-se); e
- ii) A Instrução Normativa RFB nº 948/2009, que veda a suspensão do IPI a estabelecimento equiparado a industrial, está em perfeita harmonia com o disposto no artigo 111 do CTN, porque interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão, sendo vedada a interpretação extensiva ou qualquer outro princípio de hermenêutica que termine por ampliar o alcance da suspensão.

A recorrente alega ter direito à suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002 porque se dedica a uma série de atividades industriais, não sendo mera importadora/revendedora de produtos industriais; e que o art. 27, II, da Instrução Normativa RFB nº 948/2009 criou restrição a estabelecimento equiparado a industrial onde a lei não o fez, em clara afronta ao princípio da legalidade. Cita jurisprudência do TRF4 e do Carf.

Tais tópicos foram tratados no Acórdão nº 10-57.674, prolatado 13/01/2017, pela então Terceira Turma da DRJ/POA, que julgou improcedente a impugnação apresentada frente ao referido auto de infração.

Por economia processual e por concordar com os motivos expostos no voto condutor, transcrevo-os abaixo tomando-os como razão de decidir.

ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL

Embora a impugnante realize atividades de industrialização, as operações que ensejaram a apuração de imposto consistem na revenda de produtos de origem estrangeira, documentadas por notas fiscais eletrônicas de saída emitidas no período auditado, sendo tais vendas fato inconteste. Ocorre que a legislação tributária é clara ao identificar a importação como uma das hipóteses de incidência do IPI, e nomear como contribuintes do IPI tanto o importador, no momento da importação, quanto o estabelecimento equiparado a industrial, quando dá saída para o mercado interno dos bens importados, na forma dos arts. 46, II, e 51, parágrafo único, do Código Tributário Nacional - CTN, abaixo reproduzidos:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

*II - **a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51;***

III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo.

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

*II - **o industrial ou quem a lei a ele equiparar;***

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante. (grifei)

A equiparação do importador à industrial não se refere, obviamente, às operações de importação, porque nestas operações o estabelecimento é contribuinte pelo simples fato de ser importador. A equiparação se dá em uma situação que comporte analogia com o estabelecimento industrial, que é contribuinte nas saídas de produtos por ele fabricados. No presente caso, a equiparação decorre da comercialização de mercadorias importadas no mercado interno. Veja-se a propósito, o art. 9º do RIPI/2010:

Art.9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I – os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art.4º, I);

Da equiparação decorre que as saídas dos produtos importados são tributadas como se fossem industrializados pela impugnante. A importadora é considerada sujeito passivo das obrigações tributárias principal e acessórias na condição de contribuinte, sendo obrigada ao pagamento do IPI, tanto no momento do desembaraço das mercadorias na importação, quanto no momento da saída destas de seu estabelecimento (RIPI/2010, arts. 21, inciso I, 22 e 24, incisos I e III), posto que é equiparada a industrial, de acordo com o art. 9º, inc. I, do mesmo Regulamento, com direito a crédito do imposto pago no desembaraço aduaneiro.

SUSPENSÃO NAS SAÍDAS DE ESTABELECIMENTOS EQUIPARADOS A INDUSTRIAL

Estando assentado que, em relação às importações para revenda, a impugnante encontra-se na condição de estabelecimento equiparado a industrial, e, portanto, sujeita à incidência de IPI, resta analisar o cabimento da suspensão a que se refere a Lei 10.637/2002. Argumenta a impugnante que o referido benefício legal não está condicionado à industrialização das MP, PI e ME saídos com suspensão, tendo o legislador exigido, tão-somente, que estes sejam destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, a atividades industriais; e que tais atividades estejam classificadas nos Capítulos da TIPI que estão mencionados no art. 29, caput, da Lei 10.637/2002. Tais requisitos, no seu entendimento, sequer lhe diriam respeito diretamente, mas sim à adquirente, que deve demonstrar seu cumprimento. Além disso, considera que o art. 27 da IN RFB 948/2009, não teria amparo no ordenamento jurídico, havendo violação ao princípio da legalidade.

De início, observa-se que, de acordo com art. 40 e 42 do RIPI/2010, a saída de bens com suspensão do IPI será permitida somente quando forem observadas as normas regulamentares que delimitam a hipótese, do contrário, o imposto torna-se imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse. Note-se, que o tratamento suspensivo previsto no abaixo transcrito art. 29 da Lei nº 10.637/2002, é um mecanismo voltado, em essência, para operacionalizar a desoneração final do tributo, que se concretizará quando adimplida a condição legalmente estabelecida para as mercadorias a serem elaboradas a partir dos bens adquiridos com suspensão. Este dispositivo teve origem no art. 31 da Medida Provisória nº 66, de 29 de agosto de 2002, e foi incorporado ao art. 46, inciso I, do RIPI/2010.

“Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - Tipi, inclusive

*aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), **sairão do estabelecimento industrial** com suspensão do referido imposto.*

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

I - estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:

a) 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;

b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no CAPÍTULO 88 da Tipi;

c) bens de que trata o § 1º-C do art. 4º da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo; (Incluído pela Lei nº 11.908, de 3 de março de 2009)

II - pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

§ 2º O disposto no caput e no inciso I do § 19 aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 3º Para fins do disposto no inciso II do § 19, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 80% (oitenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento de que tratam o caput e o § 19 serão desembaraçados com suspensão do IPI.

§ 5º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 6º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no § 59, deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos. (grifei)

Observa-se que o legislador delimitou o benefício suspensivo do tributo exclusivamente ao importador na qualidade de estabelecimento industrial (art. 29, §4º, retrotranscrito), ao estabelecer que a suspensão do IPI é aplicável quando a importação for efetuada diretamente por estabelecimento industrial fabricante, ou seja, na condição de estabelecimento que submeterá o produto que importou a algum processo de industrialização, antes de lhe dar saída de seu estabelecimento. Em outras palavras, ao adquirir as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, o estabelecimento deve elaborar (industrializar) os produtos que estão relacionados no caput do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002. No caso de revenda de mercadoria importada por estabelecimento equiparado a industrial, simplesmente por ter realizado importação, o mesmo não elabora (industrializa) aqueles produtos, não se vislumbrando, assim, a situação que enseja suspensão do IPI. Caso o intuito do legislador fosse beneficiar também os estabelecimentos equiparados a industrial, teria feito expressamente. Portanto, ao contrário do alegado, a regulamentação feita pelas Instruções Normativas que vem tratando da matéria não inovou, nem criou restrição que já não existisse ao teor da norma instituidora da suspensão. Atualmente, esta matéria é tratada pela IN RFB nº 948/2009, que assim estabelece em seu art. 27, inc. II:

“Art. 27. O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica:

(...)

II - a estabelecimento equiparado a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no art. 4º.”

Por todo o exposto e considerando acertado o entendimento da fiscalização no sentido de que “o dispositivo legal mencionado, não se aplica **às saídas equiparadas a industrial**” voto por negar provimento neste tópico.

2.2 Glosas de créditos básicos de IPI

A fiscalização glosou créditos básicos do IPI considerando que operações escrituradas como Compras de material para uso e consumo (Código Fiscal de Operações e de Prestações - CFOP 1556/2556/3556) e Compras para o ativo imobilizado (CFOP 1551/2551/3551) não se enquadram como aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem com direito a crédito (artigo 226 do Decreto nº 7.212/2010 - RIPI 2010).

Em sede de manifestação de inconformidade, a DRJ manteve as glosas, decidindo que as notas fiscais respectivas, referentes aos períodos analisados, confirmam tratar-se de aquisições destinadas ao uso e consumo ou ao ativo imobilizado que não dão direito a aproveitamento de crédito do IPI conforme já pacificado inclusive nos tribunais superiores.

Na peça recursal, a recorrente alega que é totalmente incabível a glosa dos créditos básicos de IPI com base apenas no CFOP da respectiva nota fiscal, porque tal glosa “se baseia em mera presunção hominis de que tais materiais seriam destinados a uso e consumo ou ao ativo

imobilizado apenas com base no CFOP que consta na respectiva nota fiscal. O CFOP informado na nota fiscal, porém, é mera declaração acessória que nada tem a ver com o direito material ao crédito de IPI". Cita a Solução de Consulta Cosit nº 24/2014 e jurisprudência do Carf.

Acrescenta que os produtos sobre os quais tomou crédito são, na realidade, produtos intermediários adquiridos para serem utilizados em seu processo industrial, razão pela qual tais créditos não poderiam ter sido objeto de glosa, eis que baseados nas regras dos artigos 226 e 610 do Regulamento do IPI – RIPI.

Apresenta fotos de moldes de alumínio/eletrodos e de facas, afirmando que o desgaste diário desses itens no processo industrial demanda constantes reposições de tais peças, razão pela qual tais produtos se enquadram no conceito de “produtos intermediários” e geram direito a crédito.

Pelas razões a seguir, entendo que não assiste razão à recorrente.

Quem classifica os produtos que adquire é o próprio estabelecimento adquirente, pois é ele quem sabe se os produtos serão para uso e consumo, destinados ao ativo imobilizado, para comercialização, para industrialização ou para outra finalidade.

Assim, no presente caso, os referidos CFOP demonstram que as aquisições foram feitas com a finalidade de material de uso e consumo ou destinados ao ativo permanente, para as quais não se admite o creditamento de IPI, por não se enquadrarem como matéria prima (MP), produto intermediário (PI) ou material de embalagem (ME), conforme precedentes do Carf (Acórdão nº 3401-004.388 – 4ª Câmara / 1ª TO, de 26/2/2018, Processo nº 13603.000772/2007-89, e Acórdão nº 3401-005.704 – 4ª Câmara / 1ª TO, de 29/11/2018, Processo nº 10830.902490/2013-94).

Não bastassem os precedentes Carf, tem-se que, com relação aos bens destinados ao ativo permanente, trata-se de matéria já sumulada pelo Superior Tribunal de Justiça, em enunciado de nº 495, *in verbis*:

A aquisição de bens integrantes do ativo permanente da empresa não gera direito a creditamento de IPI. (DJe 13/08/2012)

Por sua vez, no RE nº 491.262 (PR), o STF seguiu sua orientação jurisprudencial anterior da Corte e negou ao contribuinte a pretensão de utilização de créditos do IPI na aquisição de bens destinados ao ativo permanente e materiais de uso e consumo da empresa. Destaco o seguinte trecho do pronunciamento da Ministra Rosa Weber:

"Não mais comporta discussão, no âmbito desta Suprema Corte, a matéria acerca da ausência do direito ao creditamento de IPI nas aquisições de bens para integrar ativo fixo e de materiais de uso e consumo. Colho precedentes:

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO OU AO USO E CONSUMO DA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE. 1. A

jurisprudência do Supremo Tribunal Federal não admite o creditamento do IPI pago na aquisição de bens que irão integrar o ativo fixo da empresa ou produtos destinados ao uso e consumo. 2. Agravo regimental desprovido.” (RE 451965 AgR, Relator(a): Min. AYRES BRITTO, Segunda Turma, julgado em 20/09/2011, Dje-215 DIVULG 10-11-2011 PUBLIC 11-11-2011 EMENT VOL-02624-01 PP-00054)” Grifou-se

Assim, a matéria se encontra pacificada inclusive nos tribunais superiores.

Ademais, todas as notas fiscais glosadas nos períodos analisados foram emitidas pelo próprio estabelecimento da recorrente (CNPJ nº 02.178.092/0008-04), conforme lista de notas fiscais no Processo nº 10830.726957/2014-74 (fls. 172/181), nas quais se verifica que a natureza das operações é de compra de bem do ativo imobilizado ou de compra de material de uso e consumo.

É cediço que o ônus da prova quanto à existência do crédito no caso de pedido de compensação é do contribuinte, nos termos do que dispõe o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

O ônus da prova incumbe ao autor (no presente caso, à recorrente que iniciou o processo de compensação), quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação).

No entanto, a mera apresentação de fotos de moldes de alumínio/eletrodos e facas, sem a demonstração de que esses itens foram adquiridos por meio das notas fiscais em questão, não comprova que os créditos glosados decorrem da aquisição de “produtos intermediários”.

Assim, entendo que os argumentos e fotos apresentadas pela recorrente não são capazes de demonstrar que se trata de aquisições de produtos intermediários para utilização em seu processo industrial, com direito ao crédito básico do IPI.

Nesse contexto, voto por manter as glosas neste ponto.

2.3 Aproveitamento de crédito de IPI em duplicidade

A fiscalização constatou que, em maio de 2011, a recorrente escriturou créditos do IPI referentes a importações já escriturados em março de 2011, no valor de R\$ 55.875,52; e que tais créditos foram estornados em julho de 2011.

Verificou que a apropriação dos créditos em março de 2011 deu-se em razão das importações objeto das Declarações de Importação (DI) nº 11/0462981-1 e nº 11/0463616-8 e a

sua escrituração em duplicidade, em maio de 2011, ocorreu, indevidamente, quando a recorrente retificou as mencionadas DI's.

Em razão do registro das DI's retificadoras em maio de 2011, a recorrente efetuou recolhimento complementar do IPI no valor de R\$ 7.846,24. Contudo, em vez de apenas emitir nota fiscal de entrada no valor complementar do IPI, emitiu nota, de forma indevida, pelo valor total da operação, escriturando o crédito no valor de R\$ 63.721,76 (R\$ 55.875,52 + R\$ 7.846,24).

Desse modo, em maio de 2011, houve o aproveitamento em duplicidade do crédito no valor de R\$ 55.875,52, que já havia sido escriturado em março de 2011.

A recorrente alega que não houve aproveitamento de crédito de IPI em duplicidade, porque promoveu o estorno dos créditos no Sped Fiscal, embora não tenha cancelado o PER/Dcomp vinculado a tais créditos.

De fato, a recorrente promoveu o estorno dos créditos no Sped Fiscal. Porém, esse ajuste foi efetuado somente no mês de julho de 2011, a destempo, portanto, tendo em vista que o crédito deveria ter sido estornado em maio de 2011, quando foi escriturado de forma indevida.

Para corrigir tal situação a fiscalização procedeu, acertadamente, à glosa do crédito do IPI no mês de maio de 2011, em que foi apropriado em duplicidade, e concedeu crédito de idêntico valor no mês de julho de 2011, quando foi estornado a destempo pela recorrente. Isso é o que se observa na coluna E3 da Planilha de Reconstituição dos Saldos da Escrita Fiscal, referente ao período de maio e julho de 2011 (anexa ao auto de infração).

Ao relatar esse fato no auto de infração, houve uma inexatidão material por parte da fiscalização, que, em vez de mencionar o ano de 2011, em que os ajustes foram efetuados, mencionou o ano de 2014. Por se tratar de lapso manifesto, entendo que se aplica ao caso a correção de ofício prevista no artigo 32 do Decreto nº 70.235/1972, devendo-se ler 2011 onde está escrito 2014.

Portanto, não houve estorno em duplicidade por parte do Fisco, pois, ao fazer a glosa de crédito em maio/2011, a fiscalização também reverteu o estorno originalmente feito pelo estabelecimento em julho/2011. O procedimento da fiscalização foi feito para se ter os corretos valores de saldo credor passível de ressarcimento.

Portanto, não assiste razão à recorrente.

Nega-se provimento neste tópico.

2.4 Glosas de créditos extemporâneos

A recorrente alega que as glosas dos créditos extemporâneos tiveram motivação insuficiente pois foram justificadas genericamente como sendo de *“material de uso e consumo/ativo permanente”* ou ainda de *“destinatário diverso”* ou de crédito *“repetido/ já escriturado”*, sendo tal motivação insuficiente para a manutenção das glosas.

Afirma que vários dos materiais que geraram a glosa de créditos de IPI se desgastam ao longo do processo industrial, tais como rolamentos, graxas, lubrificantes, fitas adesivas, razão pela qual, *“no pior cenário, tais materiais podem ser classificados como produtos intermediários geradores de créditos de IPI, conforme a jurisprudência deste E. Conselho”*.

Por economia processual e por concordar com os motivos expostos no voto condutor do acórdão recorrido, transcrevo-os abaixo tomando-os como razão de decidir.

A esse respeito, tem-se a dizer que não assiste razão à manifestante. Como já tratado neste voto, não se admite o creditamento de IPI pela aquisição de produtos destinados seja para uso ou consumo, sejam destinados ao ativo imobilizado.

Acrescente-se que, nos termos do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 3, de 4 de dezembro de 2018, publicado no DOU de 5/12/2018, seção 1, página 29, não há direito ao crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas e de suas partes e peças, tais como rolamentos, mancais, pastilhas de freio, motor servo, mangueiras, etc., ainda que se desgastem com o uso:

Assunto. Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Ementa. AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS. CRÉDITO DE IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito a crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas e de suas partes e peças, ainda que se desgastem com o uso.

(...)

Conclusão

12. Com base no exposto, conclui-se que não há direito a crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, ainda que se desgastem com o uso.

13. Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

Também em acréscimo, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65, publicado no DOU de 6/11/1979, nem todos os materiais consumidos ou utilizados na produção são considerados matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI. Para tanto, os produtos devem ter a essência de matérias-primas ou produtos intermediários, ou seja, exercerem na operação de industrialização função análoga a estes (caso que excluem as ferramentas, partes e peças), devem entrar em “contato físico” com o produto em fabricação ou com a matéria-prima e serem consumidos nesse processo. Com isso, não dão direito ao crédito as aquisições dos produtos graxas e lubrificantes, citados na manifestação de inconformidade.

Também a alegação de falta de motivação não merece prosperar. Nas fls. 31/42 do processo 10830.726957/2014-74 tem-se tabela com o resultado da Análise dos Créditos Extemporâneos de IPI, constando, na última coluna o resultado da análise, onde, para cada nota fiscal teve-se o resultado de OK (crédito aceito), material de uso e consumo/ativo permanente, já escriturado, documentos fiscais relacionados em duplicidade (repetido), cujo destinatário não se refere ao estabelecimento fiscalizado (destinatário diverso). Portanto, motivadas estão as glosas.

Nas fls. 31/42 do processo 10830.726957/2014-74 tem-se tabela com o resultado da *Análise dos Créditos Extemporâneos de IPI*, constando, na última coluna o resultado da análise, onde, para cada nota fiscal teve-se o resultado de OK (crédito aceito), *material de uso e consumo/ativo permanente, já escriturado*, documentos fiscais relacionados em duplicidade (*repetido*), cujo destinatário não se refere ao estabelecimento fiscalizado (*destinatário diverso*).

Portanto, a fiscalização descreveu de forma clara e objetiva os fatos identificados durante o procedimento de auditoria que fundamentaram as glosas, motivando o ato administrativo e proporcionando ao sujeito passivo a possibilidade de contestar e produzir provas para demonstrar aquilo que invoca como fundamento à sua pretensão, razão pela qual considero descabida a alegação de motivação insuficiente.

Pelo acima exposto, corretas estão as glosas realizadas referentes aos créditos extemporâneos.

2.5 Conversão do julgamento em diligência

A recorrente pugna pela conversão dos autos em diligência a fim de que haja a análise de toda documentação acostada aos autos tanto na manifestação de inconformidade, quanto no presente recurso, com o oportuno levantamento de outros documentos e informações relevantes para o deslinde da controvérsia, em respeito aos princípios da verdade material, do formalismo moderado e da eficiência, dentre outros.

A questão da apresentação de prova na fase do contencioso administrativo fiscal foi especificamente disciplinada no Decreto nº 70.235, de 1972, em seu art. 16, §4º, diploma legal também aplicável aos processos de restituição/compensação, conforme disposto no art. 74, §11, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A respeito dos temas “prova”, “diligências” e “juntada de documentos”, dispõe especificamente o art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e **as razões e provas que possuir**; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º **A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:** (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997).

§ 5º **A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.** (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)" (destaques acrescidos)

Especificamente quanto à realização de diligências e perícias, ainda regulamenta referido diploma legal:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando

***entendê-las necessárias**, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1.º da Lei nº 8.748/1993)*

§ 1º Deferido o pedido de perícia, ou determinada de ofício, sua realização, a autoridade designará servidor para, como perito da União, a ela proceder e intimará o perito do sujeito passivo a realizar o exame requerido, cabendo a ambos apresentar os respectivos laudos em prazo que será fixado segundo o grau de complexidade dos trabalhos a serem executados. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)

§ 2º Os prazos para realização de diligência ou perícia poderão ser prorrogados, a juízo da autoridade. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993) (grifou-se)

Como visto, a legislação transcrita determina a apresentação da prova no momento da impugnação, admitida a dilação do prazo para formação de prova documental apenas quando: a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; b) refira-se a fato ou direito superveniente; e c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, o que não se logrou comprovar no presente caso.

Por outro lado, na solicitação de diligência e/ou perícia devem ser atendidos os requisitos previstos para sua formulação, sob pena de indeferimento, a teor do já citado art. 16, inciso IV, § 1º, do Decreto nº 70.235, de 1972.

De fato, é condição para a formulação do pedido de realização de diligências e/ou perícias a indicação do perito e a exposição não só dos quesitos, mas também dos motivos que a justifiquem, de forma a consagrar outro princípio norteador da Administração Tributária, não menos importante, qual seja, o da economia processual.

Ademais, a adoção do procedimento de diligência e/ou perícia, acima mencionado, objetiva, única e tão-somente, dirimir dúvidas com relação às provas anteriormente carreadas ao processo, não se prestando, portanto, a suprir o encargo que cabe aos sujeitos ativo e passivo da relação tributária processual, quanto à formação da demonstração probatória que a cada um compete.

Portanto, incabível a apresentação de novos documentos e a realização de diligência ou perícia em se tratando de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da manifestação de inconformidade.

Indefere-se, pois, o pedido de apresentação de novos documentos e de diligência, uma vez que presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção deste julgador.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha