



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.902783/2014-01
ACÓRDÃO	3002-003.162 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CSM INDUSTRIA E COMERCIO DE FOGÕES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INTIMAÇÃO DO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE NULIDADE. SUMULA CARF 171.

“Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento”.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero instrumento de controle criado pela Administração Tributária. A notificação do sujeito passivo após o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal - MPF - não acarreta nulidade do lançamento.

PROCESSUAL. RECURSO VOLUNTÁRIO QUE NÃO ATACA OS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO OU MESMO DE DECISÃO PROFERIDA PELA UNIDADE DE ORIGEM. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso que não ataca os fundamentos declinados no acórdão recorrido, ou mesmo na decisão da Unidade de Origem, não devolve qualquer matéria afeita ao contencioso instaurado (ou, em tese, instaurado), não sendo possível o seu conhecimento ante a inexistência, propriamente, de uma lide.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e por não conhecer o recurso voluntário quanto às alegações de mérito.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Catarina Marques Morais de Lima, Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Neiva Aparecida Baylon, Rafael Luiz Bueno da Cunha (substituto[a] integral), Marcos Antonio Borges (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo Recurso Voluntário interposto em face do acórdão que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade contra a decisão que reconheceu em parte o crédito de ressarcimento de IPI, relativo ao 2º trimestre de 2012.

O crédito havia sido pleiteado por meio do PER nº 16838.82328.240712.1.1.01-2206, mas apenas parte do crédito foi reconhecido.

De acordo com o despacho decisório, o crédito não foi integralmente reconhecido em face da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado.

Cientificada da decisão, a interessada manifestou a sua inconformidade. Em síntese, alega as seguintes razões de defesa:

1- Descumprimento do prazo do MPF. Os prazos previstos para a condução do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF são de 120 dias, conforme estabelecido no artigo 11 da Portaria RFB no 3.014/2011, vigente à época dos fatos.

Durante os procedimentos de fiscalização, houve tão somente uma única prorrogação do MPF, em 16/09/2013, por meio da intimação nº 217/2013, transcorridos 244 dias entre o início da atividade fiscal e a sua prorrogação.

Se tem admitido que o MPF é um instrumento de controle interno da Receita Federal e sua inobservância não geraria nulidade, até mesmo porque o que estaria apto a afastar a espontaneidade do sujeito passivo seria tão somente a primeira intimação. Tal raciocínio não deve prevalecer, e por uma simples razão: a nulidade do MPF anula o ato e devolve ao sujeito passivo o status quo ante, de modo que lhe devolve a espontaneidade. Por isso, a inobservância dos prazos deve levar à nulidade do procedimento.

2- Cerceamento do direito de defesa. Consta do MPF no 09.2.03.00-2013-00002-4 que a fiscalização se ateve ao 4º trimestre de 2011. Deste modo, como poderia haver um despacho decisório relativo ao 2º trimestre de 2012 sem o correspondente relatório de fiscalização?

Não se sabe os reais motivos que levaram ao indeferimento do pedido de ressarcimento. Imagina-se que seus fundamentos estejam inseridos nos argumentos do relatório da atividade fiscal constante do Assim, o despacho decisório é nulo por ausência de motivação e por violação ao princípio da proteção da confiança.

3- Direito ao crédito decorrente de aquisição de material de embalagem. Consta no relatório da atividade fiscal – parte integrante do MPF nº 09.2.03.00-2013-00002-4 – que as operações escrituradas no CFOP 1.556 seriam incompatíveis com o aproveitamento do IPI.

Acontece que tais embalagens não são meramente de acondicionamento para transporte. Bem ao contrário, tais embalagens são destinadas ao acondicionamento da apresentação da produção.

No art. 4º, I, do Código Tributário Nacional, resta claro e incontroverso que a denominação dada aos fatos não altera a natureza jurídica do tributo, senão a ocorrência do seu fato gerador. As aquisições de embalagens com direito ao crédito de IPI foram apenas registradas no CFOP 1.556 por força das exigências relacionadas ao ICMS. Embalagem de acondicionamento para transporte é aquela utilizada precipuamente para tal fim. As demais, por força da disposição normativa, consideradas embalagem para acondicionamento de apresentação.

O tipo de embalagem utilizada não cumpre todos os requisitos que, cumulativamente, são exigidos pela própria legislação do imposto, para considerar-se de mero transporte. Com efeito, a embalagem utilizada pela manifestante é de alto custo comercial e destina-se ao acondicionamento e à apresentação do produto, passando ao largo de ser embalagem para mero transporte. As

embalagens somente acomodam um único produto fabricado, que é destinado ao varejo.

4- Comprovação documental de notas fiscais não apresentadas. A respeito das notas fiscais no 2659 (emitida pelo estabelecimento CNPJ 09.038.856/0001-20), nº 3299 e nº 3307 (emitidas pelo estabelecimento CNPJ 81.342.941/0002-96), seguem cópias anexadas à manifestação de inconformidade (e-fls. 40/42).

Em julgamento, acordam os membros da 8ª Turma/ DRJ, por unanimidade, nos termos do Voto do Relator julgar parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, por entender que pelos demonstrativos de apuração do crédito seria possível verificar que não houve glosas de créditos e nem lançamento de débitos de IPI, no 2º trimestre de 2012, nestes termos:

“Portanto, o saldo inicial do DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL referente ao 1º trimestre de 2012 deve ser de R\$ 15.690,92. Ora, este valor é exatamente aquele nele utilizado, conforme já se viu alhures, de sorte que não há alterações a serem consideradas na apuração relativa ao mesmo e, conseqüentemente, também não haverá alterações no trimestre seguinte (2º trimestre de 2012), cujo saldo credor inicial ratifica-se no valor de R\$ 9.712,78. Destarte, não há reparos a serem feitos ao despacho decisório e respectivos demonstrativos de apuração que o instruem.”

O Recurso Voluntário foi interposto, reprisando as alegações até então apresentadas a fim de reformar-se o acórdão para reconhecer o integral direito ao crédito de IPI inerente ao 2º trimestre de 2012.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS, Relator

1. Preliminar – Vício formal por extrapolação de prazo.

Suscita a Recorrente a nulidade do despacho decisório, sob o fundamento de que os prazos previstos para a condução do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) eram de 120 dias, conforme estabelecido no art. 11 da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, vigente à época dos fatos.

Ocorre que a existência do MPF não é requisito obrigatório para a prolação de despacho decisório. O que dá permissão ao Auditor-Fiscal da RFB decidir em matéria tributária é a sua competência definida em lei, sendo esta o suficiente para tanto.

Neste sentido é a Súmula 171, deste C. CARF:

Súmula CARF nº 171

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo Recorrente.

2. Alegação de nulidade do Despacho Decisório por cerceamento do direito de defesa:

Suscita a Recorrente a nulidade do despacho decisório, sob o fundamento de que não saberia os reais motivos que levaram ao indeferimento do pedido de ressarcimento.

Ocorre que, conforme se verifica do documento – Análise de Crédito, o Despacho Decisório, elaborou demonstrativo de apuração do saldo credor ressarcível, detalhando todas as informações necessárias para a composição do crédito a ser restituído.

Neste contexto, dado que todos os elementos considerados na apuração do crédito foram expostos à Recorrente, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Ademais, no que tange às nulidades no âmbito do contencioso administrativo-tributário federal, cabe esclarecer que o PAF assim regula:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Sobre atos, termos e decisões lavrados por autoridade incompetente, não se verifica nos autos a ocorrência desta circunstância. Também não se vislumbra preterição ao direito de defesa, mormente porque a interessada exerceu de forma plena o seu direito ao contraditório e à ampla defesa.

Destarte, não se cogita de nulidade do despacho decisório.

Quanto ao direito de defesa, o art. 5º, LV, da Carta Maior, assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Sob esta ordem constitucional, cercear a defesa significa criar impedimentos ou limitações ao contraditório e à ampla defesa, à margem da lei.

No processo administrativo-fiscal de ressarcimento/restituição/compensação, o cerceamento à defesa estaria configurado se houvesse restrições à apresentação da peça impugnatória à decisão e dos demais elementos comprobatórios, sem observância das regras impostas pelo Decreto no 70.235/72, bem como diante da existência de obscuridades e omissões nos fundamentos de fato e de direito que embasaram a negativa do direito creditório.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do despacho decisório.

3. Mérito

A Recorrente contesta a glosa de créditos, os quais seriam em parte, decorrentes de aquisição de material de embalagem e, em parte, de notas fiscais não apresentadas.

O acórdão, ora combatido, ao contrário, aduz não ter havido glosa de créditos e nem lançamentos de débitos de IPI, relativos ao 2º trimestre de 2012. Logo, o saldo credor apurado ao final do 2º trimestre de 2012 só poderia advir de eventuais divergências de valores do saldo credor inicial constante do demonstrativo de apuração do saldo credor ressarcível, do 1º trimestre/2012, vejamos:

“No mérito, a manifestante contesta a glosa de créditos. Esses créditos seriam, em parte, decorrentes de aquisição de material de embalagem e, em parte, de notas fiscais não apresentadas.

Entretanto, nota-se, pelos demonstrativos de apuração do crédito, que não houve glosas de créditos e nem lançamento de débitos de IPI no 2º trimestre de 2012 (e-fl. 24). Portanto, é impertinente uma discussão a respeito de glosas.

Se não houve qualquer alteração nos valores dos créditos e dos débitos de IPI declarados pela interessada, é evidente que o saldo credor apurado ao final do trimestre só pode ser afetado por eventuais divergências de valores do saldo credor inicial constante do **DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL** (e-fl. 24), no caso, o valor de R\$ 9.712,78.

Sendo o **DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL** referente ao 2º trimestre de 2012, o saldo credor inicial nele utilizado deve corresponder ao saldo remanescente do trimestre anterior, após deduzidos os ressarcimentos de créditos do 1º trimestre de 2012 e anteriores.

Verifica-se que os créditos relativos ao 1º trimestre de 2012 foram pleiteados por meio do PER nº 12986.66361.300412.1.1.01-2078 (e-fls. 210/294). Para esse pedido, não houve emissão de despacho decisório. Como corolário lógico, conclui-se que o Fisco consentiu com o quanto declarado pela interessada no pedido. Por conseguinte, o **DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL** cabível ao 1º trimestre de 2012 é o seguinte:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL – 1º TRIMESTRE DE 2012

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos	Saldo Credor		
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total
Mensal, Jan/2012	15.690,92	0,00	15.690,92	17.805,69	65.309,26	9.832,78	23.663,83	65.309,26	88.973,09
Mensal, Fev/2012	23.663,83	65.309,26	88.973,09	7.207,84	90.245,73	10.725,67	20.146,00	155.554,99	175.700,99
Mensal, Mar/2012	20.146,00	155.554,99	175.700,99	872,49	121.605,19	11.305,71	9.712,78	277.160,18	286.872,96
Saldo do Trimestre =		286.872,96							
Valor a Ressarcir =		277.160,18							
Saldo Remanescente =		9.712,78							(a ser aproveitado em trimestres posteriores)

Os demonstrativos de apuração respectivos ao 1º trimestre de 2012 foram juntados ao presente (e-fl. 295). Constata-se que todos os créditos e débitos de IPI neles considerados são exatamente aqueles declarados pela interessada no PER nº 12986.66361.300412.1.1.01-2078.

Quanto ao saldo credor inicial do 1º trimestre de 2012 (R\$ 15.690,92), este equivale ao saldo credor apurado no trimestre-calendário imediatamente anterior, subtraído dos ressarcimentos de créditos de períodos anteriores, conforme consta em sua legenda explicativa:

Coluna (b): Para o primeiro período de apuração, será igual ao Saldo Credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior, ajustado pelos valores dos créditos reconhecidos em PERDCOMP de trimestres anteriores.

Neste cenário, só seria possível alterar o valor do saldo credor do 2º trimestre de 2012 somente se o saldo remanescente do 1º trimestre de 2012 fosse alterado. Por sua vez, o saldo remanescente do 1º trimestre de 2012 depende do resultado apurado para o 4º trimestre de 2011.

A propósito, ressalte-se que o 4º o trimestre de 2011 foi objeto de análise no processo administrativo nº 10925.900005/2013-99, tendo seu despacho decisório sido alvo de manifestação de inconformidade. Como resultado do julgamento dessa manifestação de inconformidade, o seguinte demonstrativo foi apurado:

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL – 4º TRIMESTRE DE 2011

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos	Saldo Credor		
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total
Mensal, Out/2011	0,00	0,00	0,00	1.072,05	165.413,23	127.421,14	0,00	39.064,14	39.064,14
Mensal, Nov/2011	0,00	39.064,14	39.064,14	1.082,43	301.878,57	138.463,93	0,00	203.561,21	203.561,21
Mensal, Dez/2011	0,00	203.561,21	203.561,21	22.410,90	49.220,81	6.719,98	15.690,92	252.782,02	268.472,94
Saldo do Trimestre =		268.472,94							
Valor a Ressarcir =		252.782,02							
Saldo Remanescente =		15.690,92							(a ser aproveitado em trimestres posteriores)

Portanto, o saldo inicial do DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL referente ao **1º trimestre de 2012 deve ser de R\$ 15.690,92**. Ora, este **valor é exatamente aquele nele utilizado**, conforme já se viu alhures, de sorte que não há alterações a serem consideradas na apuração relativa ao mesmo e, conseqüentemente, também não haverá alterações **no trimestre seguinte (2º trimestre de 2012)**, cujo saldo credor inicial ratifica-se no valor de **R\$ 9.712,78**.

Destarte, não há reparos a serem feitos ao despacho decisório e respectivos demonstrativos de apuração que o instruem.”

Como se vê, a DRJ entendeu que não houve glosas de créditos e nem lançamento de débitos de IPI no 2º trimestre de 2012, tendo o crédito deixado de ser reconhecido em sua integralidade em razão credor inicial.

Em que pese tal entendimento, o Recurso Voluntário tão somente repisa os argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade no sentido da insubsistência das supostas glosas realizadas.

Portanto, pretende a Recorrente trazer matéria absolutamente diversa daquela julgada pela DRJ, e que, como cima demonstrado pela transcrição do acórdão recorrido não tem ligação com a causa de indeferimento parcial do crédito pleiteado.

Traga-se à colação, outrossim, o teor do art. 932, inciso III, do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal:

Art. 932. Incumbe ao relator:

I - dirigir e ordenar o processo no tribunal, inclusive em relação à produção de prova, bem como, quando for o caso, homologar autocomposição das partes;

II - apreciar o pedido de tutela provisória nos recursos e nos processos de competência originária do tribunal;

III - não conhecer de recurso inadmissível, prejudicado ou que não tenha impugnado especificamente os fundamentos da decisão recorrida;

A jurisprudência deste C. CARF é pacífica quanto ao não conhecimento do Recurso em casos como o presente:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2000, 2004, 2005

PEDIDO DE JULGAMENTO DE MATÉRIA NÃO APRECIADA PELA DRJ. IMPOSSIBILIDADE. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. DEVIDO PROCESSO LEGAL. AMPLA DEFESA. SEGURANÇA JURÍDICA. NÃO CONHECIMENTO.

Matérias não apreciadas pela DRJ não devem ser julgadas pelo CARF, uma vez que tal situação suprimiria a primeira instância e infringiria o devido processo legal, a ampla defesa e a segurança jurídica. Assim, tais argumentos não devem ser conhecidos. (Acórdão nº 1402-006.310 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

PROCESSUAL. RECURSO VOLUNTÁRIO QUE NÃO ATACA OS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO OU MESMO DE DECISÃO PROFERIDA PELA UNIDADE DE ORIGEM. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso que não ataca os fundamentos declinados no acórdão recorrido, ou mesmo na decisão da Unidade de Origem, não devolve qualquer matéria afeita ao contencioso instaurado (ou, em tese, instaurado), não sendo possível o seu conhecimento ante a inexistência, propriamente, de uma lide. (Acórdão nº 1002-002.587 – 1ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária)

Neste contexto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e por não conhecer o recurso voluntário quanto às alegações de mérito.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS