



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10930.903111/2014-36
ACÓRDÃO	3302-016.131 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SGLASS IND. E COM. DE MAQUINAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO RECURSAL. NÃO CONHECIMENTO PARCIAL.

Não se conhece das alegações suscitadas apenas em sede de Recurso Voluntário, por configurarem inovação recursal, quando não submetidas previamente à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PROCESSO CONEXO. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. IDENTIDADE FÁTICA. NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DAS CONCLUSÕES ADOTADAS NO PROCESSO PRINCIPAL.

Tratando-se de pedido de ressarcimento cuja glosa decorre da mesma reconstituição da escrita fiscal que deu origem a processo conexo já apreciado por este Conselho, devem ser observadas, no presente feito, as conclusões adotadas naquele julgamento.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado em julgar o processo da seguinte forma: por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias referentes à (i) aplicação conjunta da multa isolada e multa de mora/ofício, (ii) caráter confiscatório da multa aplicada, e (iii) incidência de juros de mora sobre multa isolada, vencida a Conselheira Louise Lerina Fialho, que votou por conhecer da alegação de impossibilidade de aplicação de juros sobre multa de ofício, entendendo que não há inovação recursal no processo administrativo, tendo em vista o princípio da verdade material; e, na parte conhecida, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento, aplicando ao presente processo as conclusões adotadas no processo nº 11634.720027/2015-77, em razão da identidade fática e da conexão existente entre ambos os feitos.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Winderley Moraes Pereira, Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Pedido de Ressarcimento de saldo credor de IPI, no valor de R\$ 1.342.001,16, referente ao primeiro trimestre de 2012, bem como das declarações de compensação a ele vinculadas.

A autoridade fiscal deferiu parcialmente o pedido, reconhecendo o direito creditório de R\$ 1.241.507,82 e glosando R\$ 100.493,34, em razão de irregularidades constatadas na apuração do IPI. Embora os créditos escriturados, inclusive os extemporâneos, tenham sido considerados regulares, a fiscalização verificou a ausência de apuração de débitos decorrentes de notas fiscais emitidas com destaque de IPI e de operações em que o imposto deveria ter sido destacado.

Inconformada, a contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, na qual alegou que deixou de escriturar o RAIPi entre os anos de 2009 e 2011 em razão de seus produtos estarem sujeitos à alíquota zero de IPI. Sustentou que, ao procurar orientação junto ao plantão fiscal da DRF de Londrina, foi instruída a regularizar a escrituração a partir de 2012, mediante o registro, em janeiro daquele exercício, dos créditos extemporâneos e dos correspondentes estornos de débitos relativos aos períodos anteriores. Aduziu, ainda, que foi orientada no sentido de que o destaque do IPI nas vendas de peças de reposição seria exigível apenas em determinadas hipóteses, especialmente quando se tratasse de peças importadas, sendo cabível, nas vendas destinadas a consumidor final, o estorno dos créditos, nos termos do art. 254, inciso I, alínea "f", do RIPI/2010.

A 2ª Turma da DRJ02, por meio do Acórdão nº 102-002.336, julgou a Manifestação de Inconformidade parcialmente procedente, apenas para reconhecer crédito adicional de R\$ 18,70, correspondente à Nota Fiscal nº 601, mantendo, no mais, o despacho decisório. Entendeu que os débitos destacados nas notas fiscais deveriam integrar a apuração do IPI, ainda que referentes a remessas para industrialização por encomenda, bem como que a contribuinte não

comprovou o preenchimento dos requisitos legais para afastar o destaque do imposto nas operações de saída de peças de reposição. O Acórdão restou assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

PEÇAS DE REPOSIÇÃO DE MÁQUINAS. OBRIGAÇÃO DE DESTAQUE.

Na revenda de insumos de produção para reposição de peças é obrigatório o destaque do imposto, sendo que a hipótese de anulação do estorno na escrita fiscal está restrita às vendas feitas para pessoas "que não sejam industriais ou revendedores".

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Devidamente intimada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, reiterando, em síntese, as mesmas alegações trazidas em sua Manifestação de Inconformidade. Acrescenta, ainda, a impossibilidade de exigência concomitante de multa isolada e multa de mora/ofício, o caráter confiscatório da multa aplicada e a impossibilidade de incidência de juros de mora sobre a multa isolada.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara, relatora.

O recurso é tempestivo e merece ser analisado.

1. Do conhecimento

Como relatado anteriormente, a Recorrente apresenta em seu Recurso Voluntário alegações relativas à impossibilidade de exigência concomitante de multa isolada e multa de mora/ofício, ao caráter confiscatório da multa aplicada e à incidência de juros de mora sobre a multa isolada.

Compulsando os autos, verifica-se que tais matérias não foram suscitadas na Manifestação de Inconformidade, tendo sido deduzidas apenas em sede de Recurso Voluntário, o que configura nítida inovação recursal.

É certo que a questão relativa à concomitância entre multa isolada e multa de ofício poderia, em tese, ser examinada de ofício, em razão do recente julgamento do Tema 487 pelo Supremo Tribunal Federal. Todavia, tal entendimento não se aplica ao presente caso, uma vez que estes autos têm por objeto pedido de ressarcimento de créditos tributários, e não a impugnação de auto de infração em que tenha sido aplicada penalidade.

Por tais razões, entendo que não devem ser conhecidas.

Quanto as demais questões, por preencherem os requisitos de admissibilidade, entendo que devem ser conhecidas.

2. Do mérito

Superada a questão do conhecimento, remanescem para julgamento duas controvérsias: (i) a exigência de débitos de IPI decorrentes de notas fiscais emitidas com destaque do imposto sem a correspondente apuração; e (ii) a exigência de débitos de IPI relativos a operações realizadas sem destaque do imposto.

De plano, cumpre destacar que as matérias ora discutidas decorrem da mesma reconstituição da escrita fiscal que deu origem ao Processo nº 11634.720027/2015-77, instaurado em razão das irregularidades constatadas durante a análise do Pedido de Ressarcimento objeto destes autos. Conforme consignado no próprio auto de infração, referido processo foi constituído a partir dos mesmos fatos, operações e documentos que fundamentaram a glosa parcial do direito creditório ora discutido.

Cuida-se, portanto, de processos conexos, nos quais a definição da existência e da exigibilidade dos débitos de IPI constitui questão prejudicial ao reconhecimento do direito creditório pleiteado. Com efeito, o presente processo limita-se a examinar os reflexos daqueles débitos sobre o saldo credor objeto do pedido de ressarcimento.

O Processo nº 11634.720027/2015-77 já foi apreciado por este Conselho, oportunidade em que, por meio do Acórdão nº 3001-003.848, o colegiado, por voto de qualidade, conheceu parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, negou-lhe provimento.

Nessas circunstâncias, considerando que o presente pedido de ressarcimento constitui consequência direta da mesma reconstituição da escrita fiscal examinada naquele processo, impõe-se que a sua solução acompanhe o resultado nele proferido, de modo a preservar a coerência, a segurança jurídica e a uniformidade dos julgamentos, evitando-se decisões conflitantes acerca dos mesmos fatos.

Por essa razão, adoto, no que pertinente ao deslinde da presente controvérsia, os fundamentos consignados no Acórdão nº 3001-003.848, reproduzindo, a seguir, as razões de decidir constantes do voto vencedor e, no que por ele expressamente acolhido, do voto do Relator:

VOTO VENCIDO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar, nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Notas fiscais em que o IPI não foi considerado na apuração.

Parte da questão posta ao crivo dessa C. Turma Extraordinária está relacionada ao agrupamento de notas fiscais em que tratam de operações de remessa para industrialização, vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, outras saídas de mercadorias e devoluções.

No que tange especificamente às notas anexadas, concordo com o entendimento da DRJ quando aduz que “apenas as de nº 778, 780 e 601 indicam tratar-se de devoluções de compras. Ocorre que, nesse caso, para que a saída ocorresse sem destaque, deveria a interessada comprovar a anulação dos créditos referentes às entradas.”

Como a recorrente é industrial, referidas aquisições, além de oneradas pelo IPI, exigem a anulação dos créditos em casos de devolução (art. 254 e inc. VI do RIPI/2010), procedimento que não foi constatado e afeta de forma indevida para mais, os créditos do imposto em questão em relação a essas operações específicas.

Por outro lado, como bem apontou o acórdão da DRJ, a nota 778 trata de uma “devolução de material referente à nota 1474, de 09.08.2011 e a nota 780 seria devolução da nota 31496, de 23.03.2011. Consultando a relação de notas de créditos extemporâneos no arquivo anexo ao Despacho Decisório (excerto abaixo), vê-se que as mesmas lá se encontram, tendo sido aproveitados referidos créditos na apuração do IPI.” Isso confirma o mesmo raciocínio aplicado em relação às notas acima apontadas.

Especificamente em relação às glosas relativas a notas fiscais COM o destaque do IPI, o contribuinte argui e prova, com as respectivas notas fiscais, que a maior parte dessas glosas se referem a operações de remessa para industrialização por encomenda. Entre essas operações estão remessas para industrialização, vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, outras saídas de mercadorias e devoluções (e-fl. 633 e seguintes).

As notas fiscais subjacentes a tais operações de remessa para industrialização foram todas apresentadas pelo contribuinte, estando adequadamente comprovada a natureza da operação sem que tenha a Fazenda de alguma forma impugnado essa prova específica, inexistindo litígio sobre o enquadramento jurídico de tais operações específicas.

Em relação a essas operações de remessa de bens para industrialização por encomenda, o inciso VI do artigo 43 do RIPI/2010 é claro ao determinar que as mesmas constituem hipótese de suspensão de IPI.

Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto: [...]

VI - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados à industrialização, desde que os produtos

industrializados sejam enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

Referidas operações, como visto, estão submetidas à suspensão, porém o contribuinte expôs parte dos itens à incidência do IPI, o que lhe ensejaria o direito a creditamento, dado o fato de a operação ser albergada pela suspensão do IPI. Não são operações de revenda, ou venda de produção própria, p.ex., mas de remessa para industrialização. Tendo sido expostas à tributação indevida, é direito do contribuinte buscar esses valores em ressarcimento.

Nesse sentido, em relação às notas fiscais em que o IPI não foi considerado na apuração, apenas aquelas que se referem a operações de remessa para industrialização devem ter a glosa revertida.

3. Revenda de bens para estabelecimento industrial ou revendedor.

A segunda parte da presente demanda administrativa trata de glosas relacionadas a operações de partes e peças de máquinas e equipamentos. No caso, o contribuinte adquiriu essas partes e peças como insumos para a fabricação do seu produto final industrializado, porém os vendeu a terceiros, sem aplicá-los na sua produção própria.

Das provas e manifestações dos autos fica evidente que os adquirentes de tais produtos eram todas empresas comerciais, indústrias e revendedores, fato que de todo também não é objeto de impugnações específicas e que pode ser inferida com simples verificação das denominações sociais dos adquirentes.

O contribuinte, valendo-se do quanto entende lhe assegurar o inciso VI do artigo 254 do RIPI/2010, argui que os destinatários não são industriais ou revendedores, uma vez que tais adquirentes teriam aplicado os bens com partes e peças de reposição de suas máquinas e equipamentos próprios, constituindo uma operação com consumidor final e, portanto, sujeito à anulação do crédito.

Destaca, também, que o adquirente, mesmo que industrial, não teria o direito de tomar créditos de IPI na operação, uma vez que tais partes e peças não ensejariam esse direito, segundo entendimento do próprio C. CARF.

Vejamos, inicialmente, o que dispõe a regra legal em questão:

Art. 254. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8ª, Lei nº 7.798, de 1989, art. 12, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11) :

I - relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, que tenham sido: [...]

f) vendidos a pessoas que não sejam industriais ou revendedores;

Pois bem, a hipótese de anulação do crédito de IPI pelo contribuinte recorrente na situação posta, como vem na norma que pode ser extraída do artigo legal

acima apontado, mediante estorno, está restrita a operações que não sejam realizadas com estabelecimentos industriais ou revendedores.

Assim, a materialidade da hipótese de estorno, contrariamente ao quanto aduz o contribuinte, está mais relacionada ao tipo de estabelecimento destinatário, se industrial, ou não, e não à aplicação que o mesmo dará ao produto que adquiriu (se para consumo próprio, insumo, etc.). Perquirir sobre os efeitos da não cumulatividade sob a ótica da aplicação que o adquirente dará aos produtos, se passíveis, ou não de creditamento pelo adquirente, não afeta a materialidade que afasta a possibilidade de estorno, que é muito mais ampla (se o adquirente industrial é ou revendedor).

Entendo que não se pode confundir a materialidade contida nos termos “pessoas industriais” e “revendedores” com “aplicadas em processo produtivo”, por exemplo, de forma a subverter a natureza jurídica do destinatário de acordo com a ótica de consumo daquele. Ainda que sob a ótica do adquirente o IPI não seja creditável, isso não lhe retira a característica suficiente exigida por lei para impossibilitar a anulação do crédito via o estorno pretendido pelo contribuinte recorrente.

(...)

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira, redator designado

Com a devida vênia divirjo parcialmente do Relator e passo a expor minhas razões.

1. Da razão da divergência

A divergência restringe-se exclusivamente ao ponto em que o Relator entende cabível a reversão das glosas relativas às notas fiscais emitidas com destaque do IPI, sob o argumento de que as operações corresponderiam a remessas para industrialização por encomenda, submetidas ao regime de suspensão previsto no art. 43 do RIPI/2010.

Com as devidas vênicas, não acompanho essa conclusão.

2. Da natureza jurídica da suspensão na remessa para industrialização

O sistema do IPI estabelece que a regra geral é a incidência do imposto na saída do estabelecimento industrial (art. 35 do RIPI/2010). Já a suspensão prevista no art. 43 constitui regime excepcional, aplicado apenas quando o contribuinte expressamente adere ao procedimento.

A própria redação do Regulamento é clara ao afirmar que determinadas saídas “poderão sair” com suspensão, e não que “sairão”. Trata-se de faculdade, e não imposição. O dispositivo estabelece:

Art. 43. Poderão sair do estabelecimento industrial com suspensão do imposto as seguintes mercadorias: [...] VI – as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, remetidos para industrialização por encomenda.

A redação explícita evidencia que a suspensão não decorre automaticamente da natureza da operação, exigindo, ao contrário, a adoção formal do regime pelo contribuinte, mediante:

- emissão da nota fiscal sem destaque do imposto;
- indicação expressa da condição de suspensão;
- observância do procedimento próprio, inclusive quanto ao retorno dos insumos;
- documentação adequada que caracterize a operação como submetida ao regime especial.

Assim, para que haja suspensão, é indispensável que o contribuinte não destaque o imposto, pois o destaque é incompatível com o regime suspensivo. A suspensão não decorre automaticamente da mera natureza da operação. Ela exige adesão formal do contribuinte ao regime, com a adoção dos procedimentos correspondentes.

3. Do destaque do imposto como opção pela tributação da operação

No caso concreto, não se discute que as notas fiscais objeto da glosa foram emitidas com destaque do IPI. Esse comportamento do contribuinte, por si só, inviabiliza o enquadramento da operação no regime de suspensão.

O destaque do imposto produz efeitos jurídicos próprios da operação tributada, entre eles:

- o dever de lançar o débito correspondente;
- a possibilidade de o destinatário se creditar do imposto destacado;
- e a preservação da lógica da não cumulatividade, que exige simetria entre débito e crédito.

Permitir que, após destacar o imposto, o contribuinte pretenda anular os efeitos jurídicos desse destaque — sem estorno, sem retificação e sem observância do procedimento do art. 43 do RIPI/2010— criaria a possibilidade de:

- crédito sem ônus correspondente,
- ruptura da sistemática da não cumulatividade,
- e assimetria na cadeia de tributação.

Em outras palavras, ao optar por destacar o imposto, o contribuinte não exerceu a faculdade prevista no art. 43. Não é possível, portanto, atribuí-lo retroativamente ao regime especial, sob pena de violação da coerência do sistema. Acresce notar que o contribuinte não juntou aos autos as notas fiscais de retorno da

industrialização por encomenda, documento essencial para a caracterização do regime suspensivo. A nota fiscal de retorno é o instrumento que permite verificar se o industrializador tratou a operação como suspensão ou como tributada, se houve devolução dos insumos remetidos e, principalmente, se o destinatário se creditou ou não do imposto destacado.

Sem esse documento, não é possível verificar o efetivo tratamento dado pelo destinatário, especialmente em se tratando de regime de suspensão, que exige adesão formal e completa comprovação do ciclo da operação.

Em síntese: se não há notas fiscais de retorno, não há como reconhecer a adoção do regime suspensivo, e permanece íntegro o efeito jurídico do destaque realizado pelo contribuinte.

4. Do CFOP isoladamente considerado

Mesmo que as notas fiscais tivessem sido emitidas com CFOP de remessa para industrialização, tal circunstância, por si só, não seria suficiente para caracterizar a suspensão.

Apenas o CFOP de saída para industrialização por encomenda não tem o condão de substituir as formalidades exigidas pelo regime suspensivo. Para que a suspensão se configurasse, seria necessário que:

- a nota fosse emitida sem destaque do IPI;
- constasse indicação expressa da condição suspensiva;
- houvesse documentação adequada da remessa e do retorno;
- e se observassem todas as exigências do art. 43, VI.

Assim, CFOP de remessa + destaque de IPI = operação tributada, com débito devido. Mesmo que todas as notas tivessem sido emitidas com CFOP de remessa para industrialização, a manutenção do destaque impede o enquadramento da saída como operação suspensão

5. Conclusão

Diante do exposto, divirjo parcialmente do nobre Conselheiro Relator para manter integralmente as glosas relativas às notas fiscais emitidas com destaque do IPI, por entender que:

- a suspensão prevista no art. 43, VI do RIPI/2010 é faculdade condicionada, e não presunção automática;
- o contribuinte, ao destacar o imposto, optou pela tributação, afastando o regime suspensivo;
- não houve a adoção formal das exigências regulamentares que autorizariam a suspensão;

- admitir o afastamento do débito geraria risco de crédito sem ônus, incompatível com a não cumulatividade;
- mesmo a eventual utilização de CFOP de remessa não substitui as formalidades do regime especial nem supera o efeito jurídico do destaque.

No mais, acompanho o voto do Relator.

3. Dispositivo

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias referentes à (i) aplicação conjunta da multa isolada e multa de mora/ofício, (ii) caráter confiscatório da multa aplicada, e (iii) incidência de juros de mora sobre multa isolada; e, na parte conhecida, por negar-lhe provimento, aplicando ao presente processo as conclusões adotadas no processo nº 11634.720027/2015-77, em razão da identidade fática e da conexão existente entre ambos os feitos.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara