



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10935.725518/2020-14
ACÓRDÃO	3202-002.866 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DERMIWIL INDÚSTRIA PLÁSTICA LTDA EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/11/2017 a 31/12/2017

DÉBITOS LANÇADOS NA ESCRITA FISCAL NÃO RECOLHIDOS, PARCELADOS NEM DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Devem ser lançados de ofício os débitos escriturados na escrita fiscal, não recolhidos, parcelados nem confessados mediante *Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais* (DCTF).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/11/2017 a 31/12/2017

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses, não cabe a decretação de nulidade.

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

APLICAÇÃO DE MULTA DISPOSTA EM LEI. VIOLAÇÃO A PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL. SÚMULA CARF 2.

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

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento 06, juntado às fls. 265-278:

Eis a exigência:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

	Cód. Receita Darf	Valor
IMPOSTO	2945	1.807.911,07
JUROS DE MORA (Calculados até 06/2020)		257.243,57
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		1.355.933,30
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		3.421.087,94
<small>Valor por Extenso</small>		
TRÊS MILHÕES, QUATROCENTOS E VINTE E UM MIL, OITENTA E SETE REAIS E NOVENTA E QUATRO CENTAVOS		

Eis as razões de fato:

Da análise das operações indicadas pelo contribuinte como geradoras de crédito do IPI e dos documentos e informações apresentados, constatou-se que algumas não se adequavam ao conceito de insumo e outras não foram comprovadas...

AQUISIÇÃO DE BENS PARA USO NO ACONDICIONAMENTO E TRANSPORTE DOS PRODUTOS FABRICADOS

No demonstrativo ANEXO I (fls. 136) constam as aquisições de bens, que têm como descrição da mercadoria caixas de papelão de várias dimensões, que foram utilizadas no acondicionamento e transporte de produtos

fabricados pelo contribuinte, de acordo com o documento "descrição do processo produtivo" (fls. 45/47), apresentado em atenção ao Termo de Início de Fiscalização lavrado em 29/11/2019 (fls. 10/11).

Sendo assim, não ensejam direito de crédito do IPI, pois não se incorporam aos produtos fabricados ou não são consumidos no processo de industrialização através do contato físico direto com os produtos fabricados e não podem ser considerados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, para fins de créditos básicos do IPI (Artigo 226, inciso I, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010; Parecer Normativo CST O 65, de 05 de novembro de 1979).

OPERAÇÕES DE ENTRADAS/AQUISIÇÕES DE BENS NÃO COMPROVADAS

Acontece que o contribuinte intimado não apresentou as cópias das Notas Fiscais pedidas por intermédio do citado Teimo e tampouco justificou a sua conduta faltosa.

Sem essas Notas Fiscais e, portanto, desprovida de informações, fica a fiscalização impossibilitada de proceder às devidas averiguações das operações de entradas/aquisições de bens para o estabelecimento (filial 0009-96) relacionadas no ANEXO II(fl.137), que supostamente poderiam ser geradoras de crédito do IPI no período considerado. Sendo assim, tais operações em evidência não devem ser levadas em conta, merecendo ser glosados os respectivos créditos do IPI por falta de comprovação.

...

5 — Da apuração dos valores do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) dos períodos 11/2017 e 12/2017, devidos e não declarados

Considerando os débitos do IPI escriturados na EFD — IPI de 11/2017 e 12/2017 (RAIPI às fls. 122 e 123), os créditos do IPI apurados anteriormente no tópico 4, as DCTFs (Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais) (fls. 80/101 e 102/121) em que não constam os valores declarados do IPI, o não recolhimento dos valores do IPI (arquivo não-paginável às fls. 79) e a inexistência de PERDCOMP do IPI que pudesse tratar de compensações do IPI, conforme consulta a sistema informatizado da RFB (fls. 126), no quadro a seguir são apresentados os valores do IPI devidos e não declarados para os períodos em questão. São valores lançados de ofício pela fiscalização em virtude do descumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, pelo fato de o mesmo não tê-los recolhidos aos cofres da União, compensados ou efetuada a devida declaração dos débitos desse imposto.

E assim veio a insurgência:

Ocorre que a glosa dos créditos de IPI feita pelo Agente Fiscal é totalmente indevida, uma vez que a Impugnante adquiriu insumos – material de

embalagem tais como: sacos plásticos, caixas de papelão e etiquetas, os quais fazem parte do processo produtivo, considerando como tal, a alteração na apresentação e acondicionamento dos produtos, pois sem a aplicação do material de embalagem não é possível comercializar os produtos.

...

Já em relação ao apontamento feito pelo Agente Fiscal de que a Impugnante efetuou a operação de venda de produtos e tais produtos foram devolvidos, não tendo sido apresentadas as Notas Fiscais que ampararam as vendas de produtos, a Impugnante apresentou as respectivas Notas Fiscais e está anexando novamente nessa Impugnação, o que afasta o lançamento feito no Auto de Infração. Também não procede o apontamento de ausência de informação do IPI.

Verifica-se, de forma irrefutável, que a Impugnante não praticou as infrações apontadas no presente Auto de Infração, tendo sido feito corretamente o creditamento do IPI, de modo que o Auto de Infração aponta valores ilíquidos, incertos e, portanto, inexigíveis.

No presente caso, existe **VÍCIO FORMAL** no Auto de Infração, posto que o Agente Fiscal não atendeu aos pressupostos próprios formais para a realização do ato de lançamento de crédito tributário. Ao realizar o levantamento fiscal, ele era obrigado a fazer a auditoria em todos os documentos fiscais da Impugnante, bem como avaliar todos fatos relacionados à matéria, mas ele não fez.

...

No presente caso, existem inúmeros erros no levantamento fiscal tanto de fato, quanto de direito que implicam no comprometimento do Auto de Infração, face à incerteza material e a insegurança jurídica relativa ao crédito tributário, pois é imprecisa a exigência descrita pelo Agente Fiscal, não reportando com fidelidade a materialidade do fato infringente cometido pela Impugnante.

...

III. A. 1 – Aquisição de Bens Para Uso no Acondicionamento e Transporte dos Produtos Fabricados.

O Agente Fiscal entendeu que tais aquisições não ensejam direito ao crédito do IPI, pois não se incorporam aos produtos fabricados ou não são consumidos no processo de industrialização através do contato físico direto com os produtos fabricados e não podem ser considerados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, para fins de créditos básicos do IPI (art. 226, inciso I, do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, Parecer Normativo CST nº 65, de 05 de novembro de 1979).

...

Ocorre que o entendimento do Agente Fiscal está totalmente equivocado, não tendo a Impugnante incorrido nas infrações imputadas, uma vez que as aquisições de bens, que tem como descrição de mercadorias caixas de papelão, ensejam direito ao crédito de IPI, devendo serem considerados como insumo - material de embalagem -, para fins de créditos básicos do IPI.

Nesse sentido, é importante consignar o disposto na Solução de Consulta Cosit nº 220, de 26 de junho de 2019, a qual tratou do crédito de IPI decorrente de material de embalagem, caixas de papelão e orientou que cabe ao estabelecimento industrial ou a ele equiparado identificar quais dos materiais de embalagens adquiridos e utilizados em seu processo industrial geram direito ao crédito do IPI em consonância com as condições estabelecidas no regulamento do imposto.

...

Para o regular exercício das suas atividades, a Impugnante adquire insumos material de embalagem tais como: sacos plásticos, caixas de papelão e etiquetas, os quais fazem parte do processo produtivo, considerando como tal, a alteração na apresentação e acondicionamento dos produtos. Sem a aplicação do material de embalagem não é possível comercializar os produtos.

Em relação ao posterior transporte dos produtos, a Impugnante esclarece que o seu produto só é entregue ao cliente, acondicionado em caixa de papelão, que é imprescindível para se manter o produto intacto, assim como acondicionado anteriormente em sacos de plástico. Sem o emprego das embalagens, o produto sofre avarias incontornáveis.

...

O Agente Fiscal afirma que o contribuinte intimado **não apresentou as cópias das Notas Fiscais pedidas por intermédio do citado Termo e tampouco justificou a sua conduta faltosa.**

Entendeu o Agente Fiscal que sem essas Notas Fiscais e, portanto, desprovida de informações, ficou a fiscalização impossibilitada de proceder as devidas averiguações das operações de entradas/aquisições de bens para o estabelecimento (filial 0009-96) relacionadas no Anexo II (fls. 137), que supostamente poderiam ser geradoras de crédito do IPI no período considerado. Sendo assim, tais operações em evidência não devem ser levadas em conta, merecendo ser glosados os respectivos créditos de IPI por falta de comprovação.

Ocorre que o entendimento do Agente Fiscal está totalmente equivocado, não tendo a Impugnante incorrido nas infrações imputadas, uma vez que

que as referidas Notas Fiscais constam no EFD (Escrituração Fiscal Digital) do IPI de 2017, proveniente do repositório Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), como o próprio Agente Fiscal relata e tais Notas Fiscais foram apresentadas pela Impugnante.

Nesse sentido, a Impugnante tem direito ao crédito, pois a operação de devolução de mercadorias tem por escopo anular os efeitos de uma operação anteriormente praticada, inclusive os tributários. Sendo assim, na devolução o destinatário recebe o produto e posteriormente devolve o produto ao remetente, em virtude de irregularidades constatadas nos próprios produtos ou mesmo nas condições negociadas.

No exercício das atividades comerciais, a operação de devolução de produtos é muito utilizada para fins de corrigir distorções decorrentes de pedido de compra e/ou venda emitidos errados, cujos erros vão desde os dados da empresa tais como: endereço, CNPJ, Inscrição Estadual, etc. até os produtos comercializados, tais como: quantidade, qualidade insatisfatória, tipo de produto, preço, etc.

Também é muito comum ocorrer na prática do comércio, à recusa de recebimento do produto por parte do cliente, em razão dele constatar alguma irregularidade tanto na Nota Fiscal quanto na operação realizada, antes mesmo do produto ter sido recepcionado pelo seu estabelecimento.

Para aplicação da legislação do IPI, independentemente de a operação se enquadrar como recusa ou devolução de produtos, o estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, poderá se creditar do IPI relativo a produtos tributados recebidos em devolução, total ou parcial, conforme estabelece o art. 229, do RIPI/2010.

No presente caso, a Impugnante esclarece, em relação aos apontamentos feitos pelo Agente Fiscal, que efetuou a operação de venda de produtos e tais **produtos foram devolvidos**, conforme comprovam as Notas Fiscais que amparam as vendas de produtos do estabelecimento filial (0009-96) aos clientes discriminados no quadro anterior, que procederam às devoluções dos produtos por eles adquiridos ao estabelecimento vendedor.

Diante disso, conclui-se que o Auto de Infração é inconsistente, de modo que a Impugnante requer que esse Ilmo. Julgador acolha os argumentos e as provas que seguem anexas a essa Impugnação, que demonstram que na realidade o Agente Fiscal, indevidamente desconsiderou os créditos do IPI decorrente das Notas Fiscais de devolução de produtos, implicando no lançamento tributário totalmente ilícido e incerto. Assim, a Impugnante requer que seja declarado NULO o Auto de Infração.

III. A. 3 – Da apuração dos valores do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) dos períodos 11/2017 e 12/2017, devidos e não declarados

Portanto, tendo em vista que o Sistema Público de Escrituração Digital - SPED consiste em um sistema complexo que unifica diversos aspectos e informações fiscais e contábeis entre os contribuintes e o Fisco, em qualquer um dos âmbitos Federal, Estadual e Municipal, a Impugnante não pode ser penalizada pela falta de prestação de informações sobre o IPI ao Fisco.

Diante disso, conclui-se que o Auto de Infração é inconsistente, de modo que a Impugnante requer que esse Ilmo. Julgador acolha os argumentos expostos nessa Impugnação, que demonstram que na realidade o Agente Fiscal, indevidamente desconsiderou as informações constantes no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, implicando no lançamento tributário totalmente ilíquido e incerto. Assim, a Impugnante requer que seja declarado NULO o Auto de Infração.

II.B - DO VALOR EXORBITANTE DA MULTA ARBITRADA

Dessa forma, a multa aplicada no percentual de 75% corresponde ao valor de R\$ 1.355.933,30 (um milhão, trezentos e cinquenta e cinco mil, novecentos e trinta e três reais e trinta centavos), para o crédito de IPI no valor de R\$ 1.807.911,07 (um milhão, oitocentos e sete mil, novecentos e onze reais e sete centavos), para o qual não pode prosperar, pois o inciso IV, do artigo 150, da Constituição Federal³ veda expressamente a instituição de tributos com efeito de confisco.

O estabelecimento das multas fiscais não pode induzir a violação ao princípio do não confisco, assegurado pela Constituição Federal. A relação de adequação deve ter como limite objetivo a restrição constitucional de gerar confisco. E no presente caso, a multa no percentual de 75% é EXORBITANTE, posto que quase dobra o valor do próprio tributo. (...)

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou a impugnação procedente em parte e manteve em parte o crédito tributário, conforme a ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/11/2017 a 31/12/2017

EMBALAGEM PARA TRANSPORTE NÃO RETORNÁVEL. DIREITO DE CRÉDITO RECONHECIDO.

As embalagens para transporte conferem direito de crédito nos termos do artigo 226 do RIPI/2010 uma vez comprovada a sua não-reutilização.

DÉBITOS LANÇADOS NA ESCRITA FISCAL E NÃO DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Devem ser lançados de ofício os débitos consignados na escrita fiscal e não confessados em DCTF.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 288-328, por meio do qual, em síntese, repisa os supracitados argumentos apresentados na impugnação.

VOTO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

Preliminares – nulidade do auto de infração

A recorrente aduz que o acórdão recorrido deve ser reformado, para acolher a preliminar de inobservância dos dispositivos legais e dos princípios que orientam a autuação do auditor-fiscal, e deve-se declarar nulo o lançamento, uma vez que está comprovado que o valor lançado não é totalmente devido, ante as incongruências demonstradas na peça recursal.

Sem razão a recorrente, não há nenhuma incongruência na autuação em questão.

As infrações estão tipificadas de forma adequada e fundamentadas pela autoridade fiscal, com a delimitação dos fatos constatados e normas aplicáveis, conforme exposto no TVF – Termo de Verificação Fiscal, juntado às fls. 145-152.

Resta claro que se trata de autuação lavrada em razão de glosas de créditos de IPI, efetuadas pela autoridade fiscal, bem como em razão de débitos de IPI apurados pela recorrente, por meio de sua escrituração fiscal, não recolhidos, parcelados nem informados em DCTF (*Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais*), de modo que não há nenhum vício formal ou material que enseje a decretação de nulidade do lançamento.

Não há que se falar em falta de análise de documentos pela autoridade fiscal, uma vez que a autoridade fiscal analisou as informações concernentes ao IPI, disponíveis nos sistemas informatizados, notadamente as informações constantes da escrituração fiscal desse imposto (EFD ICMS/IPI), e intimou a recorrente a apresentar os documentos necessários para comprovar a legitimidade do crédito de IPI por ela escriturado, no entanto, a recorrente não atendeu à intimação para apresentação dos documentos requeridos, de modo que a autoridade fiscal, corretamente, glosou os créditos de IPI cuja legitimidade não foi comprovada.

Logo, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pela recorrente.

Mérito

Créditos de IPI atinentes à devolução de mercadorias

No que diz respeito às glosas efetuadas pela autoridade fiscal concernentes aos créditos de IPI referentes às devoluções de mercadorias, correta a decisão recorrida, uma vez que a recorrente não comprovou a legitimidade desses créditos mediante a apresentação das notas fiscais de devolução emitidas pelos seus clientes, exigidas pela Fiscalização no curso do procedimento fiscal, bem como porque, conforme bem destacado pela DRJ, notas fiscais de entrada emitidas pela própria recorrente, a título de devolução, não comprovam a legitimidade do crédito escriturado a esse título, sendo imprescindível a emissão de notas fiscais de devolução pelo estabelecimento que fizer a devolução, conforme disposto no art. 231, I, do RIPI/2010 (Decreto 7.212, de 15 de junho de 2010):

Art. 231. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:

I - pelo estabelecimento que fizer a devolução, **emissão de nota fiscal para acompanhar o produto**, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem como indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; e (destaque nosso)

Portanto, nego provimento a esse tópico do recurso.

Diligência para comprovação do crédito pleiteado pela recorrente

Quanto às glosas de créditos de IPI referentes à devolução de mercadorias, também não merece acolhida o pleito da recorrente no sentido de que “seja o julgamento convertido em diligência para que o Auditor Fiscal verifique toda documentação da empresa, a fim de que não reste dúvida quando ao crédito tributário”, uma vez que não cabe a conversão do julgamento em diligência para produzir prova a cargo da recorrente, vale dizer, o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, conforme art. 373 do Código de Processo Civil – Lei 13.105/2015.

Assim, tratando-se de direito creditório, cabe à recorrente comprovar o crédito pleiteado mediante a apresentação de todos os documentos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal responsável pela análise desse suposto crédito, impondo-se a glosa dos créditos considerados ilegítimos.

Ademais, a comprovação deve ser feita até a impugnação, sob pena de preclusão, conforme disposto no parágrafo 4º do art. 16 do Decreto n. 70.235/72.

Sendo assim, nego provimento a esse pleito.

Débitos de IPI apurados pela recorrente

Conforme visto, a Fiscalização constatou débitos de IPI apurados pela recorrente, por meio de sua escrituração fiscal (EFD ICMS/IPI), não recolhidos, parcelados nem informados em DCTF, e, por isso mesmo, lançou tais valores por meio do auto de infração em tela.

A recorrente sustenta que não incorreu nas infrações imputadas, pois “a apuração do IPI consta no Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, não tendo ocorrido o descumprimento total das obrigações tributárias pela empresa”.

Sem razão a recorrente.

Constatada a apuração de débito de IPI na escrituração fiscal, não recolhido, parcelado ou informado em DCTF, cabe à autoridade fiscal, nos termos do art. 142 do CTN – Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), tão somente constituir o crédito tributário mediante o lançamento, exatamente da forma como procedeu a Fiscalização no caso sob análise.

Dessa forma, nego provimento a esse tópico do recurso.

Da multa de ofício aplicada

A recorrente contesta o valor da multa de ofício aplicada, sustenta que “o lançamento da multa no percentual de 75%, é irrefutavelmente excessivo e está revestido de caráter confiscatório, ensejando violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, bem como ao disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que proíbe o Estado de utilizar tributo com efeito de confisco”.

Improcedente tal alegação, uma vez que a aludida multa fora aplicada em estrita observância à disposição legal, de aplicação obrigatória pela autoridade fiscal.

Com efeito, no caso de aplicação de penalidade disposta em lei, cabe à autoridade fiscal, cuja atividade é vinculada e obrigatória, por força do artigo 142 do CTN, , tão somente aplicar o valor referente à multa disposto em lei, não podendo alterar ou deixar de aplicar esse valor sob o argumento violação a princípio constitucional.

Ademais, não cabe a este Conselho se pronunciar acerca da inconstitucionalidade de lei, consoante a Súmula CARF 2: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Por isso mesmo, nada a prover.

Conclusão

Diante do exposto, rejeito as preliminares suscitadas, e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wagner Mota Momesso de Oliveira