



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

Processo n° 10980.002407/2001-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-006.858 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 28 de janeiro de 2015
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente FENÍCIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VELAS E PRODUTOS RELIGIOSOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 04/01/1999 a 15/12/2000

NORMAS PROCESSUAIS. ARGUMENTOS DE DEFESA. INOVAÇÃO EM SEDE DE RECURSO. PRECLUSÃO.

Os argumentos de defesa devem ser trazidos na primeira instância administrativa.

INDÉBITO. RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa devidamente motivada não infirmada com elementos de prova hábeis e idôneos.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 04/01/1999 a 15/12/2000

CRÉDITO DE IPI. INSUMOS. CONCEITUAÇÃO.

O direito ao ressarcimento de crédito básicos de IPI restringe-se às aquisições de insumos (matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem) tributadas pelo imposto, utilizados no processo produtivo e consumidos a partir de contato direto sobre o produto em fabricação, nos termos exigidos pela legislação do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corintho Oliveira Machado (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Carolina Gladyer Rabelo, Paulo Renato Mothes de Moraes e Samuel Luiz Manzotti Riemma.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição à decisão da DRJ Porto Alegre/RS que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em decorrência do indeferimento do Pedido de Ressarcimento formulado pelo contribuinte supra identificado.

O contribuinte havia apresentado, em 12 de abril de 2001, Pedido de Ressarcimento de crédito de IPI (fl. 1), relativo a insumos aplicados na industrialização de produtos sujeitos à alíquota zero, no montante de R\$ 11.584,25, período de apuração 04/01/1999 a 15/12/2000, pedido esse instruído com cópias do Livro de Apuração do IPI (LAIPI) (fls. 2 a 50 e fls. 60 a 65) e das Declarações retificadoras de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) (fls. 66 a 77).

Por meio de Despacho Decisório datado de 16 de outubro de 2002 (fls. 79 a 80), a repartição de origem indeferiu o pedido, considerando que o contribuinte, produtor e comerciante de velas e de produtos religiosos, havia adquirido no período, para fins de comercialização, parafina líquida (alíquota 0%) e pó perfumado (Não Tributado – NT), entre outros, tendo dado saída a velas (alíquota zero) e pó perfumado, não se tendo por configurada, no caso, a aplicação de insumos em industrialização, nos termos preceituados pelo art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

Destacou a autoridade administrativa de origem que, mesmo que se admitisse, por hipótese, a ocorrência de erro na escrituração do LAIPI quanto ao CFOP, ainda assim não se poderia reconhecer o direito creditório, dado que, considerando as fichas da DIPJ denominadas “Entradas e Créditos” e “Entradas de Insumos/Mercadorias”, o crédito de IPI pleiteado era integralmente proveniente da aquisição de pó perfumado, produto esse Não Tributado (NT).

Cientificado da decisão, o contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 83 a 87) e requereu o reconhecimento integral do direito creditório, alegando que, tendo havido o pagamento do imposto no momento da aquisição da matéria-prima destinada à fabricação de velas, a Lei nº 9.779, de 1999, lhe assegurava o direito à compensação dos créditos daí advindos, ainda que relativos a produtos finais não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero.

Reproduziu, ainda, o então Manifestante, excerto de decisão judicial e fez referência a julgados do Supremo Tribunal Federal (STF) em que se assegurou, inclusive, o

direito a crédito ficto em relação a insumos desonerados do IPI, por inexistir no sistema jurídico qualquer limitação à não cumulatividade do IPI.

Junto à Manifestação de Inconformidade, o contribuinte trouxe aos autos cópias (i) de documentos societários, (ii) do Pedido de Ressarcimento, (iii), de Pedidos de Compensação formulados em 2001, (iv) de DARFs em que se exigiam os débitos que restaram não compensados e (v) de notas fiscais de aquisição de caixas de papelão para velas, fitas adesivas, películas, sacolas, defumadores, frascos plásticos, incensos, sabonetes, mangueiras de borracha, espigas de mangueira, engates, chave Allen, chaves para filtro, bobinas técnicas para velas, tubos de nylon, tampas plásticas para bebidas etc. (fls. 88 a 214).

O acórdão da DRJ Porto Alegre/RS restou ementado nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS – IPI*

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

*AQUISIÇÕES ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU TRIBUTADAS
À ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. Por falta
de previsão na legislação do IPI, inexistente possibilidade de
creditamento referente a aquisições de matérias-primas,
produtos intermediários e material de embalagem em operações
isentas, não tributadas ou tributadas à alíquota zero.*

Solicitação indeferida.

Cientificado da decisão em 8 de outubro de 2009, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário no dia 4 de novembro do mesmo ano e requereu (i) o reconhecimento da conexão entre este processo e o processo administrativo nº 10980.009674/2003-98 e sua reunião para julgamento em conjunto, (ii) o deferimento do ressarcimento pleiteado, bem como a homologação das compensações declaradas, (iii) alternativamente, o reconhecimento da homologação tácita das declarações de compensação ou, ainda, (iv) a determinação para que a autoridade administrativa de origem emitisse decisão expressa sobre os pedidos de compensação para que se pudesse manifestar a inconformidade.

Segundo o Recorrente, no processo administrativo nº 10980.009674/2003-98, em que foram inseridos os pedidos de compensação por ele formalizados, composto por apenas nove folhas, não consta nenhuma decisão da autoridade administrativa quanto à homologação ou não das compensações declaradas, sendo que, dado o transcurso de prazo superior a cinco anos, encontrava-se configurada a homologação tácita das compensações.

Ainda de acordo com ele, ocorrera erro na transcrição no Livro de Apuração do IPI dos dados relativos às aquisições de insumos, pois, em verdade, não se tratava de “Compras para Comercialização”, mas de “Compras para industrialização”, uma vez que sua atividade preponderante é a fabricação de velas, cujo processo produtivo inicia-se com o aquecimento da parafina, seguido do preenchimento dos moldes, inserção dos pavios, do resfriamento e da rotulagem e embalagem. As compras para comercialização se restringem ao pó perfumado, com participação irrisória no faturamento da pessoa jurídica.

De acordo com o Recorrente, “nem a autoridade fazendária que indeferiu o pedido analisou a questão posta na profundidade necessária, tampouco a instância julgadora se

debruçou sobre as provas trazidas pela empresa em sua impugnação/manifestação de inconformidade”, tendo o julgador administrativo se limitado “a reproduzir a motivação do despacho decisório atacado”, não tendo feito referência às notas fiscais de entrada juntadas.

Na seqüência, aduziu o Recorrente que, neste processo, não se pleiteia o creditamento de insumos desonerados, mas somente de insumos tributados aplicados na fabricação de produtos submetidos à alíquota zero, conforme se pode verificar da totalização do imposto destacado nas notas fiscais de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem trazidas aos autos junto à Manifestação de Inconformidade, não tendo havido creditamento referente à aquisição de parafina líquida, esta submetida à alíquota zero.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento.

De início, deve-se destacar que o presente processo se restringe ao Pedido de Ressarcimento de créditos de IPI (fl. 1), formulado com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, inexistindo nestes autos qualquer decisão relativa aos Pedidos de Compensação juntados ao processo administrativo nº 10980.009674/2003-98, não obstante o Recorrente ter trazido aos presentes autos cópias desses mesmos pedidos.

Nesse sentido, eventuais débitos que restarem não extintos em decorrência de eventual não homologação das compensações devem ser exigidos, não no bojo deste processo, mas no âmbito do processo próprio acima referido.

Ainda que tais processos tenham por base o mesmo direito creditório, a eles não se aplica a regra da conexão prevista no art. 47 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, pois nesse dispositivo se prevê o julgamento em conjunto mas de processos que se encontrem aptos à distribuição para sorteio nas câmaras do CARF, situação que não coincide com a presente, pois, em consulta ao sistema Comprot no sítio na internet da Receita Federal, verifica-se que o processo nº 10980.009674/2003-98, formalizado em 02/10/2003, nunca saiu da Delegacia da Receita Federal em Curitiba/PR, tendo se submetido apenas a uma movimentação interna na referida repartição em 16/10/2003.

Tudo leva a crer que, conforme apontou o Recorrente, nenhuma decisão tenha sido exarada no bojo do processo nº 10980.009674/2003-98, fato esse, contudo, que em nada afeta o presente julgamento, este, conforme já destacado, restrito a pedido de ressarcimento.

Quanto aos argumentos de defesa encetados pelo Recorrente somente na segunda instância do Processo Administrativo Fiscal (PAF), há que se ressaltar que tais alegações não coincidem com aquelas expostas na primeira instância administrativa.

Não obstante ter havido, na Manifestação de Inconformidade, a alegação genérica de ocorrência de pagamento do imposto no momento da aquisição da matéria-prima

destinada à fabricação de velas, na mesma peça recursal, o contribuinte se defendera, também, quanto à possibilidade de creditamento ficto, este decorrente da aquisição de insumos desonerados do IPI (não tributados, isentos ou sujeitos à alíquota zero), pois, segundo ele, inexistia no sistema jurídico qualquer limitação à não cumulatividade do imposto.

Em sede recurso voluntário, o Recorrente passa a afirmar que sua defesa se restringe aos insumos tributados pelo IPI, insumos esses identificados nas notas fiscais juntadas aos autos junto à Manifestação de Inconformidade, em relação às quais não se fez, naquela ocasião, qualquer demonstração da subsunção dos produtos adquiridos ao conceito de insumos adotado pela legislação do IPI, na qual se exige consumo dos insumos no processo produtivo, em contato direto com os produtos em fabricação (art. 147 do Decreto nº 2.637, de 1998¹ – Regulamento do IPI vigente à época dos fatos).

Tem-se, assim, uma inovação operada em sede de recurso, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de piso, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

Registre-se que, no momento da prolação do despacho decisório denegatório do direito creditório pleiteado, a autoridade administrativa de origem embasara sua decisão no Livro de Apuração do IPI (LAIPI) e nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), ambos preenchidos pelo próprio Recorrente, sendo informado por ele, no LAIPI, que os produtos adquiridos, todos eles, destinavam-se à comercialização e se restringiam, de acordo com a DIPJ, à parafina líquida (alíquota zero), a pó perfumado (NT) e a velas de parafina (alíquota zero).

Os documentos fornecidos pelo contribuinte à repartição de origem não faziam qualquer referência a outros insumos que não aqueles então informados.

Nesse sentido, o despacho decisório encontra-se em consonância com os elementos de prova então produzidos, bem como com o entendimento externado pelo Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento dos Recursos Extraordinários nº 353.657 e 370.682, em que se decidiu pela impossibilidade de se creditar do imposto relativamente às aquisições de insumos não tributados, isentos ou submetidos à alíquota zero.

Somente no recurso voluntário, o contribuinte traz uma breve referência ao seu processo produtivo, mas sem identificar os produtos consumidos na fabricação dos produtos por ele vendidos e sem proceder à retificação dos documentos fornecidos originariamente à repartição de origem (LAIPI e DIPJs).

Consultando-se as notas fiscais juntadas aos autos, sem qualquer demonstração da utilização dos produtos adquiridos no processo produtivo, é possível constatar que produtos como incensos, sabonetes, mangueiras de borracha, espigas de mangueira, engates, chave Allen, chaves para filtro, tubos de nylon, tampas plásticas para bebidas etc., dificilmente se enquadram no conceito de insumo da legislação do IPI, pois não se

¹ Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

consubstanciam, a princípio, em matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem consumidos em contato direto com o produto em fabricação.

Nem mesmo em relação às caixas de papelão, fitas adesivas, películas, sacolas e frascos plásticos que, por sua mera identificação, denotam tratar-se de material de embalagem, o Recorrente se desincumbiu de demonstrar sua subsunção ao conceito de insumo da legislação do IPI.

A definição da amplitude do conceito de material de embalagem para fins de caracterização do processo de industrialização encontra-se prevista no art. 4º, inciso IV, e no art. 6º do Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637, de 1998), havendo a previsão de exclusão do referido conceito das embalagens destinadas apenas ao transporte das mercadorias, assim entendido o acondicionamento feito em caixas, caixotes, engradados etc., sem acabamento e rotulagem de função promocional e sem objetivo de valorização do produto, e que tenha capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido no varejo.

É possível constatar dos dispositivos de regência que a embalagem de transporte se diferencia daquela de apresentação por se prestar tão somente ao acondicionamento da mercadoria no trajeto entre a fábrica e o domicílio do adquirente, não sendo incorporada ao produto final, mas sendo utilizada apenas no referido percurso, após o qual é apartada da mercadoria adquirida.

No presente caso, o Recorrente não informa e nem demonstra a forma de utilização dos materiais próprios para embalagem, o que inviabiliza a aferição pretendida.

Não se pode perder de vista que o dever de provar incumbe ao pleiteante, uma vez que foi dele a iniciativa de instauração do presente processo, pois que relativo a um direito que ele alega ser detentor, não se vislumbrando razão à preponderância do princípio da verdade material sobre, por exemplo, o princípio constitucional da celeridade processual (art. 5º, inciso LXXVIII, da Constituição Federal de 1988) ou o dever de comprovação dos fatos alegados (art. 16, inciso III, e § 4º do Decreto nº 70.235, de 1972).

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão administrativa que não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensação, amparada em informações prestadas pelo próprio sujeito passivo, informações essa não retificadas pelo interessado.

Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972², que regula o PAF, aplicável na discussão de processos envolvendo ressarcimento, cabe ao impugnante o ônus da

² Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

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) – Grifei

(...)

§ 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)

prova de suas alegações contrapostas à decisão de não homologação baseada na escrituração fiscal e nas DIPJs.

Não se pode ignorar que “o poder instrutório das autoridades de julgamento não pode levar a invasão da esfera de responsabilidade dos interessados em provar os fatos necessários à sua defesa. Segundo Bonilha³, “o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer as suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo”⁴.

Também somente em sede de recurso o contribuinte passa a se reportar às compensações declaradas com base no direito creditório controvertido nestes autos, compensações essas formalizadas no bojo do processo nº 10980.009674/2003-98 acima referenciado, bem como à ocorrência de homologação tácita dessas mesmas compensações, o que só pode ser analisado no âmbito desse outro processo.

De acordo com o art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235, de 1972, os atos processuais se concentram no momento da impugnação, cujo teor deverá abranger “os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância, as razões e provas que possuir”, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante (art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, devendo a inovação ser afastada por se referir a matéria não exposta no momento processual devido.

Diante do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator

³ BONILHA, Paulo Celso B. Da prova no processo administrativo tributário. 2. ed. São Paulo: Dialética, 1997, p. 78.

⁴ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Tera Martinez. Processo administrativo fiscal comentado: de acordo com a lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 449.

Processo nº 10980.002407/2001-28
Acórdão n.º **3803-006.858**

S3-TE03
Fl. 259

CÓPIA