

**MINISTÉRIO DA FAZENDA****TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo n° 10980.723377/2011-69
Recurso n° Voluntário
Resolução n° **3202-000.080 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 28 de novembro de 2012
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente TROMBINI INDUSTRIAL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resovem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

Irene Souza da Trindade Torres - Presidente

Gilberto de Castro Moreira Junior - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Irene Souza da Trindade Torres, Gilberto de Castro Moreira Junior, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Charles Mayer de Castro Souza, Thiago Moura de Albuquerque Alves e Rodrigo Cardozo Miranda.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO) que julgou improcedente a impugnação (fls. 173 a 190) apresentada por TROMBINI INDUSTRIAL S/A, ora Recorrente.

Para descrever os fatos, e também por economia processual, transcrevo o relatório constante do acórdão citado, *verbis*:

“Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 148/168) relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 41.915.985,13, correspondente ao imposto, multa de ofício e juros de mora, em virtude de insuficiência de declaração e recolhimento de IPI.

De acordo com o Termo de Encerramento de fls. 162/167, considerando que, apesar de todos os prazos concedidos, a empresa não apresentou ao fisco os Livros de Apuração do IPI e mais o fato de a empresa declarar que os créditos que pretende utilizar são resultantes da aquisição de aparas de papel da posição 4707.10.00 (NT – não tributado), o que não é permitido, a fiscalização efetuou o lançamento do crédito tributário com base em todos os saldos devedores do IPI informados pela empresa na ficha 20 das DIPJ's dos anos calendário de 2006 a 2009, partindo de um saldo final também devedor informado na Ficha 20 da DIPJ do ano-calendário de 2005.

Cientificada das exigências em 28/06/2011 (fl. 171), apresentou a autuada a impugnação de fls. 173/190, instruída com os documentos de fls. 191/395, alegando, em síntese, que:

1. Dispõe o artigo 135 do RIPI/2002 que “o imposto incidente sobre produtos usados, adquiridos de particulares ou não, que sofrerem o processo de industrialização, de que trata o inciso V do art. 4º (renovação ou recondicionamento), será calculado sobre a diferença de preço entre a aquisição e a revenda (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 7º)”, no entanto a empresa ora impugnante, que se vale de aparas de papel como matéria-prima dos produtos que industrializa, deixou de utilizar como base de cálculo para a apuração do IPI devido a diferença entre o preço de aquisição e de revenda relativamente aos produtos que utilizaram como matéria-prima as “sucatas” de papel (aparas), de maneira que, quando do início da fiscalização que deu origem ao lançamento fiscal ora impugnado, estava a proceder os cálculos que visavam à retificação de seu livro de apuração do IPI. Porém a fiscalização deixou de considerar essas alegações e optou por tomar como não recolhido todo o IPI relativo ao período autuado;

2. Cumpria à fiscalização que diligenciasse no sentido de recompor a base de cálculo do imposto na forma preconizada pelo artigo 135 do RIPI/2002 para que, em caso de restar saldo devedor de IPI, proceder ao lançamento;

3. Conforme reiterado nas respostas que foram dadas à fiscalização, a contribuinte faz jus a créditos que ensejam a retificação de ofício de sua declaração, tarefa que competia ao Fisco na fiscalização que promoveu o lançamento fiscal ora impugnado, independentemente da existência de ação judicial. Aliás, mesmo que já houvesse inscrição em Dívida Ativa a retificação de ofício seria ato que se imporia ao Fisco;

4. Por seu turno, a empresa promoveu a retificação de seu livro de apuração de IPI por meio da recomposição da base de cálculo na forma preconizada pelo artigo 135 do RIPI/2002 (doc. nº 04), fato cujo resultado fez com que os valores a maior recolhidos até junho de 2008 fossem transportados a título de crédito para os períodos subseqüentes, de maneira que as obrigações tributárias a título de IPI desses períodos restassem extintas, conforme demonstra a planilha anexa (doc. nº 05);

5. Cumpra-se diligencie no sentido de atestar a correção da retificação efetuada pela contribuinte, especialmente mediante perícia técnica cujos quesitos são apontados com o pedido final da impugnação;

6. A retificação efetuada se refere aos recolhimentos a maior feitos por esta empresa por ter calculado a incidência do IPI sobre a integralidade do valor final dos produtos por ela vendidos, resultante da renovação/reciclagem de papel usado que utiliza como insumo de sua produção, sem se ter considerado a disposição do artigo 135 do RIPI/2002, vigente no período abrangido na presente discussão, e que limita a base de incidência do tributo na espécie à diferença entre o preço de aquisição daqueles insumos e o valor da respectiva saída, que no caso em apreço o produto será sempre papel reciclado, obtido do processo de renovação a que foi submetido, e que será utilizado posteriormente como componente do miolo do papelão ondulado de que se farão caixas de embalagem ou papel miolo (reciclado) que constituirão a parte central dos sacos de papel de maior consistência;

7. Tendo sido objeto de largos debates no âmbito administrativo quanto à sua efetiva abrangência, com preponderância do entendimento de limitar-se apenas aos casos de recondicionamento, sem considerar os casos de renovação, como os de reciclagem de papel, a matéria foi final e solidamente sedimentada por jurisprudência uníssona do Superior Tribunal de Justiça STJ (a quem compete, enfatize-se, por disposição constitucional, a interpretação efetiva, última e derradeira, sobre a legislação tributária federal), com o reconhecimento, em posição unânime de suas duas Turmas de Direito Público, de que a reciclagem de papel enquadra-se nas disposições do aludido artigo 135 do RIPI/2002 e pelo artigo 194 do atual RIPI/2010, não deixando dúvidas quanto ao direito de crédito em casos similares ao da empresa ora impugnante;

8. Se quando das diligências houver alguma divergência com relação ao crédito apurado na retificação do livro de apuração do IPI de modo a restar algum saldo devedor, a multa aplicável não poderá ser a de 75% (setenta e cinco por cento), mas sim de no máximo 20% (vinte por cento), conforme reiterada jurisprudência, o que inclusive ensejou a expedição da Súmula nº 25 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF. Vale dizer, ainda, que a multa de 75% (setenta e cinco por cento) é desproporcional e tem inequívoco caráter de confisco, devendo ser reduzida, conforme assentado na

jurisprudência. Ademais disso, os juros de mora não podem incidir sobre a multa aplicada de ofício;

9. A taxa da SELIC, assim como a TR/TRD, configura-se como juros de remuneração e não de mora, logo não pode ser aplicada como juros moratórios, como indevidamente ocorre no caso presente. Não é possível fixar como juros de simples mora taxa que a própria jurisprudência judicial, reconhece como taxa que engloba até mesmo a variação do valor da moeda;

Por fim, requer seja cancelada a totalidade do lançamento fiscal ora impugnado, assim como, requer a realização de perícia técnica em caso de verificação do livro de IPI retificado”.

Em sua decisão, a DRJ/RPO houve por bem manter o lançamento através do acórdão nº 14-35.291, de 20 de setembro de 2011, cuja ementa foi assim formulada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/06/2006 a 31/12/2009

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO.

Como resultado dos procedimentos de verificações obrigatórias, é legítimo o lançamento do IPI que apontou divergências tributáveis no confronto entre os valores escriturados e aqueles declarados em DCTF.

PRODUTOS USADOS. RENOVAÇÃO OU RECONDICIONAMENTO. VALOR TRIBUTÁVEL.

As disposições constantes do art. 135 do RIPI/2002 são relativas ao valor tributável de produtos usados e aplicam-se exclusivamente aos produtos submetidos à operação de industrialização nas modalidade de renovação ou recondicionamento.

AQUISIÇÃO DE APARAS DE PAPEL. INSUMO NT.

A aquisição de aparas de papel e/ou papéis usados não enseja, para o estabelecimento industrial adquirente, direito ao aproveitamento de crédito do IPI pelo fato dessas matérias-primas não serem tributadas pelo imposto.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Legal a aplicação da taxa SELIC para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO. LEGALIDADE.

A multa de ofício no lançamento de crédito tributário que deixou de ser recolhido ou declarado é aplicada no percentual determinado expressamente em lei.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”.

Inconformada com tal decisão, a Recorrente tempestivamente apresentou recurso voluntário, alegando, em breve síntese, o quanto segue:

- a) o processo produtivo desenvolvido diz respeito à renovação/ reciclagem de papel que é regulamentado pelo art. 135 do RIPI/02;
- b) os livros de apuração de IPI foram retificados com o intuito de recompor a base de cálculo conforme preconiza o art. 135 do RIPI/02, fato este que resultou em recolhimentos a maior que foram transportados a título de créditos para os períodos subsequentes;
- c) a multa a ser aplicada ao presente caso é a de 20%, e não a multa de 75%, conforme disposição da Súmula n. 25 de CARF;
- d) os juros de mora não podem incidir sobre a multa de ofício conforme entendimento do CARF;
- e) não é possível a cobrança de juros remuneratórios com base na Taxa Selic;

É o relatório.

Voto

Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior, Relator

Presentes os requisitos de admissibilidade e tendo sido apresentado tempestivamente o recurso voluntário, dele tomo conhecimento.

A Recorrente objetiva a reforma da decisão do órgão julgador de primeira instância que julgou improcedente a impugnação apresentada e ainda negou o pedido de perícia por ela formulado. O acórdão da DRJ/RPO entendeu, resumidamente, que: (i) a jurisprudência

e a doutrina, mesmo administrativa, não vinculam os julgadores de 1ª instância; (ii) que a perícia é desnecessária para o deslinde do caso; (iii) que o processo produtivo é de transformação, visto que as aparas de papel adquiridas de terceiros são insumos a partir dos quais se obtêm produtos novos; (iv) que os insumos adquiridos pela ora Recorrente – as aparas de papel – não são tributados pelo IPI, o que prejudica o aproveitamento de qualquer crédito, por total ausência de previsão legal; (v) que é cabível a aplicação da multa de ofício de 75%, e que a Súmula n. 25 citada pela Recorrente diz respeito a multa de 150%, e (vi) é pertinente a exigência de juros de mora com base na Taxa Selic, visto que essa não caracteriza sobretaxa ou capitalização de juros.

Em breves linhas, essas são as razões que levaram a instância de piso a julgar improcedente a impugnação.

Da análise dos autos, é possível verificar que é de suma importância entender qual a natureza do processo produtivo desenvolvido pela Recorrente.

Em seu recurso, a Recorrente brevemente descreve seu processo de reciclagem do papel a partir das aparas de papel ingressadas em seu estabelecimento. Para uma melhor compreensão da controvérsia, entendo pertinente transcrever período do recurso voluntário que bem sintetiza o processo produtivo em questão, vejamos:

“(...) o processo produtivo da empresa tem por base exclusivamente papel em suas diversas fases. Inicia com o uso do papel, que é agrupado para formação do denominado papelão corrugado, cujas chapas são cortadas em forma de caixas de embalagens. Desse processo resultam aparas, que são os restos dos contornos que formam as caixas. Após o respectivo ciclo de utilização, tanto as aparas quanto as caixas (que nada mais são do que papel recortado em forma de caixas) retornam ao processo de produção, sendo então dissolvidas em água, secas sobre esteiras e, em seguida, assumem a forma de papel em bobinas. Em seguida são mais uma vez agrupados para a formação do papelão ondulado (que nada mais é do que papel agrupado), e voltam a ser cortados em forma de caixa, retomando-se o processo.

Nesse processo, portanto, o papel apenas muda de forma, sem haver alteração ou mudança desse mesmo papel. Assim como o sal, ao ser diluído em água, não se altera e volta a ser sal quando seco, também no processo produtivo da recorrente o papel apenas muda de forma, sem alteração de sua essência. É papel, que é corrugado e cortado em forma de caixa, voltando a ser papel após ser diluído em água e seco”.

A Recorrente alega que o processo supracitado corresponde à renovação ou recondicionamento. No entanto, essa simples explicação não é suficiente para a adequada identificação do processo produtivo, o que impacta diretamente na determinação da legislação aplicável ao caso e desfecho da controvérsia posta nos autos.

Dessa forma, entendo que para o deslinde do presente caso, é de suma importância opinião técnica para determinar o processo produtivo promovido pela Recorrente, para posteriormente, se for o caso, verificar-se como deve ser a incidência do IPI (se correta a apuração do imposto na forma do artigo 135 do RIPI/2002, por se tratar de *renovação*, como alega a Recorrente; ou se correta a apuração na forma do artigo 130 do mesmo diploma, por se tratar de *transformação*, como entenderam as autoridades lançadora e julgadora).

De acordo com o artigo 18 do Decreto n. 70.235/72, deverá ser realizada diligência quando esta for considerada **necessária**. *In verbis*:

*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, observando o disposto no art. 28, in fine. (grifamos)*

A diligência mostra-se **necessária** quando o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do alcance do julgador.

Tendo em vista que opinião técnica sobre o processo produtivo da Recorrente traria aos autos relevante elucidação para o deslinde da controvérsia, que, de outro modo, não poderia ser resolvida, senão com lastro em singelas alegações das partes, que pouco ou nada contribuem para determinação do processo produtivo em questão, ousou divergir do r. acórdão recorrido para deferir o pedido de diligência, por entendê-la necessária.

Observo que em sua impugnação (fls.173-190), a ora Recorrente solicita a realização de diligência, listando desde logo os quesitos que quer ver apreciados, como determina o inciso IV do artigo 16 do Decreto nº 70.235/72. São os seguintes os quesitos listados:

1. *A Impugnante utiliza aparas de papel em seu processo produtivo?*
2. *Nas apurações que a empresa havia efetuado antes da retificação de seu livro de apuração de IPI houve o estabelecimento da base de cálculo em conformidade com o disposto no artigo 135 do RIPI/2002, ou seja, a*

apuração do IPI devido foi calculado sobre a diferença entre o preço de aquisição e de revenda relativamente aos produtos que se utilizaram como matéria-prima as 'sucatas' de papel (aparas)?

3. *Em caso de ser negativa a resposta ao quesito nº 2, acima a retificação efetivada pela Impugnante está correta?*

Nota-se, contudo, que com exceção do item 1, os quesitos apresentados são dirigidos às apurações realizadas no Livro de Apuração de IPI. A Recorrente não questiona diretamente qual a natureza do processo produtivo (se renovação ou transformação), apenas limita-se a questionar no item 1 *se são utilizadas aparas de papel em seu processo produtivo*.

Como ressaltado, a opinião técnica em exame só se mostra **necessária**, cumprindo assim seus desígnios legais, **se prestar-se a aclarar qual o processo produtivo da Recorrente (se renovação ou transformação)**.

Diligência que se proponha a saber *se a Impugnante utiliza aparas de papel em seu processo produtivo*, não poderia descuidar de questão a ela imbricada, qual seja, responder qual seria o processo produtivo de que se cogita.

Assim, verifico que no primeiro quesito está implicada a questão central a ser respondida nos autos, qual seja:

O processo de reciclagem do papel, a partir de aparas de papel é renovação, recondicionamento ou transformação?

Sem tal resposta, qualquer opinião sobre as apurações de IPI são estéreis e nada contribuem para o deslinde da controvérsia.

Assim, entendo que antes de se manifestar qualquer opinião sobre as apurações de IPI da Recorrente, é preciso compreender uma etapa antes, qual seja, qual a natureza do processo produtivo realizado.

A resposta a esta pergunta implica em determinar a legislação aplicável ao caso se definido o regime de apuração do IPI que deve ser observado.

Caso a resposta seja transformação, à primeira vista, a conclusão seria no sentido de que Recorrente não teria direito aos créditos.

No entanto, caso a resposta seja renovação ou recondicionamento, será necessário avaliar se a Recorrente faz *jus* à apropriação dos créditos, através de uma segunda análise, a do livro de apuração de IPI.

De acordo com a Recorrente, o livro de apuração foi retificado, para recompor a base de cálculo do imposto, com base nas disposições contidas no art. 135 do RIPI/2002. No entanto, ainda assim, entendo necessária a realização de diligência para a correta apuração dos valores, como sua origem, e consequente compensação.

A Recorrente apresentou os livros de IPI retificados (doc. 04 – da Impugnação, fls. 242 a 386), bem como planilhas que justificam a compensação dos valores de créditos e débitos (doc. 05 – Impugnação, fls. 387 a 389), porém, tais documentos não demonstram de forma clara a origem dos créditos, bem como sua compensação.

Dessa forma, entendo que para o deslinde do presente caso, torna-se necessário a realização de diligência, todavia, a diligência dos livros de IPI depende da resposta fornecida pela diligência que determinar o processo produtivo.

A primeira diligência seria a técnica, para identificar qual o processo produtivo adotado pela Recorrente, se renovação, recondicionamento ou transformação. Caso a resposta confirme tratar-se de renovação ou recondicionamento, isso indica que a Recorrente pode estar legitimada a apurar o IPI com base nos ditames do art. 135 do RIPI/2002, o que se examinará a partir de elementos trazidos produto dos trabalhos técnicos.

Confirmando-se tratar de renovação, mostra-se também necessária a realização da segunda diligência, de natureza contábil, para verificar as retificações do livro de IPI da Recorrente, ou seja, se a recomposição dos livros autoriza a fruição dos créditos originados nesta nova apuração. Nessa segunda etapa, o técnico deverá responder aos seguintes quesitos formulados pela Recorrente, vejamos:

- Nas apurações que a empresa havia efetuado antes da retificação de seu livro de apuração de IPI houve o estabelecimento da base de cálculo em conformidade com o disposto no artigo 135 do RIPI/2002, ou seja, a apuração do IPI devido foi calculado sobre a diferença entre o preço de aquisição e de

revenda relativamente aos produtos que utilizaram como matéria-prima as “sucatas” de papel (aparas)?

- Caso a resposta ao item anterior seja negativa, a retificação efetivada pela empresa está correta?

Diante disso, à luz dos questionamentos formulados, converto o julgamento em diligência para que seja feita perícia visando responder os seguintes questionamentos com elaboração de laudo técnico: (i) o processo produtivo promovido pela Recorrente (ii) *O processo de reciclagem do papel, a partir de aparas de papel é renovação, recondicionamento ou transformação?*, e; se o caso, (iii) para que a unidade da RFB competente verifique as retificações realizadas no livro de apuração de IPI, para então confirmar a existência ou não dos créditos apontados pela Recorrente, e se as compensações efetuadas são corretas.

Realizada a diligência técnica, então deverá a DRF competente verificar à luz das retificações realizadas no livro de apuração de IPI, a existência ou não dos créditos apontados pela Recorrente, e confirmar se as compensações efetuadas são corretas.

Após a realização da(s) diligência(s), é mister que seja dado o prazo de trinta dias para que a Recorrente e a fiscalização se manifestem acerca do tema.

É como voto.

Gilberto de Castro Moreira Junior