



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

Processo nº 11080.732116/2013-16
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-000.831 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 29 de setembro de 2016
Assunto IPI
Recorrente GERDAU AÇOS ESPECIAIS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula e Carlos Augusto Daniel Neto. O Conselheiro Jorge Freire se declarou impedido de participar do julgamento. Esteve presente ao julgamento a Dra. Carina Elaine de Oliveira, OAB/SP 197.618, advogada da recorrente

(assinado digitalmente)

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

(assinado digitalmente)

Thais de Laurentiis Galkowicz - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 448/451) para cobrança de valores devidos a título de Imposto sobre Produtos Industrializados (“IPI”), em face de o estabelecimento industrial ter deixado de recolher ou ter recolhido a menor o imposto federal em decorrência da escrituração e utilização de crédito como matéria prima (MP), material de embalagem (ME) ou

produto intermediário (PI) em desacordo com a legislação vigente, acrescido de multa de ofício de 75%, bem como juros.

Por bem consolidar os fatos ocorridos neste processo até o julgamento de primeira instância, colaciono os principais trechos do relatório do Acórdão n. 14-52.430, exarado pela 8ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento (DRJ) de Ribeirão Preto (RPO), *in verbis*:

Neste relatório as glosas foram agrupadas em grupos semelhantes para melhor embasamento legal. Os créditos de IPI glosados foram divididos nos seguintes grupos:

1- Aquisições de mercadorias não enquadradas no conceito MP, PI ou ME conforme art. 164, I e art. 226, I do RIPI/2002 e art. 226, I do RIPI/2010;

2- Aquisição de ferramentas (pareceres CST 181/74, 260/71);

3- Aquisição de Partes e Peças (pareceres CST 181/74, 260/71);

4- Aquisição de Refratários;

Em consequência destas glosas, foi reconstituído o livro de apuração do imposto e calculado imposto devido no montante de R\$ 9.845.040,28 (incluso juros de mora e multa de ofício)

Cientificada da autuação, a contribuinte ingressou com impugnação alegando, em resumo, o que se segue:

1. Pela semelhança dos argumentos de fato e de direito, a Impugnante requer, antes de tudo, a reunião de todos os processos de ressarcimento, para que tramitem em conjunto e sejam objetos de um único julgamento, em atenção ao princípio da economia e eficiência processuais, bem como em atenção ao princípio da segurança jurídica, a fim de se evitar a existência de decisões conflitantes ou divergentes sobre a mesma matéria e pressupostos fáticos e jurídicos.

2. A Impugnante acata parte das glosas realizadas, efetuando, assim, o recolhimento parcial no valor de R\$ 235.692, 08 (duzentos e trinta e cinco mil, seiscentos e noventa e dois reais e oito centavos), conforme comprovante ANEXO V, correspondente a: (i) principal - R\$ 142.004,71 + (ii) multa - R\$ 53.251, 77 + (iii) juros - R\$ 40.435,60.

3. Em preliminar suscitou a nulidade do auto de infração pela falta de comprovação dos fatos alegados e pela necessidade de perícia técnica, alegando que por mais diligentes que as Autoridades Fiscais tenham sido, comparecendo ao estabelecimento da Impugnante para conhecer seu processo industrial e a possível aplicação e forma de consumo dos materiais objetos dos creditamentos, impossível a tais profissionais abordar cada um deles e deter-se às especificidades da aplicação/função e forma de consumo de cada um deles, de forma a ter acuracidade total em todas as conclusões, sobretudo porque, como informado durante os procedimentos de fiscalização, a especialização dos Ilustres Fiscais não é da área de siderurgia, uma vez que possuem formação nas áreas contábil e jurídica e, por isso, s. m. j, a despeito de todo o cuidado na análise dos créditos e materiais, não têm os

necessários conhecimentos técnicos de engenharia e produção que seriam suficientes para uma avaliação conclusiva sobre o enquadramento de todos os materiais. O Superior Tribunal de Justiça, em inúmeros julgados, já se manifestou sobre o assunto, esclarecendo que, em se tratando de processo que envolva a verificação da "utilização de material no processo produtivo, diante da complexidade da atividade empresarial e por imposição da efetividade da jurisdição, demanda produção de prova pericial, nos termos do art. 420,1, do CP. Por tal leitura, a classificação feita pela empresa deve prevalecer até que se prove o contrário, não podendo o Fisco partir de presunções, sem trazer aos autos prova suficiente para tal afirmação. Se o Fisco não traz aos autos a prova necessária (no caso, a prova pericial), deve prevalecer incólume o enquadramento feito pela empresa, bem como os creditamentos por ela realizados. Uma vez verificada a eventual dúvida sobre a legitimidade dos creditamentos feitos pela empresa, por todos os esclarecimentos prestados durante o atendimento à fiscalização, segundo a consagrada jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça acima mencionada/retratada, as Autoridades Fiscais só poderiam seguir os seguintes dois caminhos: a) aplicar a dívida em favor da empresa/contribuinte, mantendo-se o enquadramento por ela feito pela, na ausência de prova cabal sobre o não enquadramento dos materiais no conceito de materiais intermediários; ou b) constituir prova pericial conclusiva/cabal/irrefutável, para que fosse esclarecida de forma técnica e objetiva a utilização e consumo dos materiais glosados.

Como não foi seguido nenhum destes caminhos pelas Autoridades Fiscais, não resta outro caminho aos Eminentes Julgadores senão declarar NULO o lançamento.

Ou ainda, deve-se admitir, preliminarmente, a realização da prova pericial pela Impugnante, a fim de comprovar, de uma vez por todas, a legitimidade de seus créditos. Não declarar nulo o lançamento, ou não admitir a prova pericial, atentar-se claramente contra o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, segundo o qual a Autoridade Fiscal tem o dever de fundamentar, motivar e justificar o lançamento, sob pena de nulidade absoluta, e ainda, representará inequívoca violação aos princípios constitucionais da ampla defesa, da segurança jurídica e da motivação dos atos administrativos.

4. Todos os produtos glosados consomem-se e desgastam-se no processo produtivo, como elementos indispensáveis, e que, exatamente por isso, fazem parte do custo de produção dos produtos colocados à venda e, bem por isso, fazem jus ao creditamento do IPI incidente nas respectivas aquisições, por força do princípio da não cumulatividade de tal imposto. No caso dos materiais classificados como partes e peças de máquinas e equipamentos (considerados como materiais de manutenção sem direito ao crédito do imposto), não faz nenhum sentido o entendimento das Autoridades Fiscais, sobretudo porque há expresso reconhecimento de que se tratam de materiais consumidos no processo produtivo e de forma acelerada, em razão das altíssimas temperaturas e/ou contato direto a que são submetidos, não preenchendo, portanto, os requisitos para o enquadramento como bens do Ativo Imobilizado, nos termos da legislação contábil e de Imposto de Renda, muito menos como materiais de consumo, tendo em vista serem consumidos, inegavelmente, no processo produtivo e por força

da ação de agentes do processo (com as altíssimas temperaturas, por exemplo). Especificamente em relação aos MATERIAIS REFRAATÓRIOS, o equívoco da Autoridade Fiscal é ainda mais evidente, uma vez que, mesmo tendo por base a sua restritiva interpretação, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79, não [sic] há dúvidas de que tais materiais se adéquam ao conceito de "produtos intermediários", conforme reiterada jurisprudência dos tribunais administrativos e/ou judiciais. Para comprovar todas as alegações, informa desde já que irá apresentar, após o protocolo da Impugnação, uma planilha com a descrição mais detalhada dos materiais, sua função, forma de consumo e tempo de vida de útil, com vistas a elucidar ainda mais o que já foi apresentado durante o atendimento à fiscalização (oportunidade em que o grande número de materiais objetos de análise -total dos créditos informados no período - impediu o aprofundamento necessário em cada um deles) e corroborar o que será aqui argumentado, acrescentando, quando for o caso, fotos ilustrativas para evidenciar que, após o uso/emprego no processo produtivo, a grade maioria dos materiais, se desgasta totalmente, perdendo totalmente suas características físico-químicas, de forma que se tornam absolutamente impréstáveis para a atividade a que se destinam.

5. O sistema de creditamento do IPI, tem sua origem na Constituição da República, em cujo art. 153, § 35, inciso II, há clara determinação de que tal imposto será não cumulativo, compensando-se em cada operação o que for devido na(s) operação(ões) anterior(es), sendo esta verdadeira norma de proteção ao contribuinte que integra, pois, o que o Ministro Celso de Mello, do Supremo Tribunal Federal, denominou de Estatuto do Contribuinte, ao qual o Fisco deve o seu pleno acatamento. Tal sistemática da não cumulatividade, quando de sua introdução no ordenamento jurídico brasileiro, teve como fundamento a necessidade de se extinguir a anterior e injusta tributação em cascata, caso em que o imposto de venda era cobrado sobre o preço total de cada fase do processo de venda do produto, de forma a assegurar que, nos 'novos' moldes (da não cumulatividade), o imposto incidente sobre todos os componentes do processo produtivo das empresas industriais possa ser deduzido do imposto que recairá sobre o produto final posto em circulação. Neste sentido, para a apreciação do presente caso, é preciso partir da premissa de que tal não cumulatividade determinada na Constituição da República assegura à Manifestante, como contribuinte do IPI, um DIREITO AMPLO E IRRESTRITO de proceder ao crédito de todos os produtos industrializados que ingressem em seu estabelecimento como elemento integrante de seu processo produtivo, sejam eles matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, materiais de consumo e bens integrados ao ativo permanente. Também se deve partir da premissa de que, ao contrário do que ocorre com o ICMS, para o qual a Constituição abre exceção a tal não cumulatividade, no caso do IPI, a Carta Magna não estabelece qualquer limitação. Evidente, pois, que, tratando-se de norma ou princípio de proteção do contribuinte, à qual nem mesmo a Carta Magna impôs limitação, obviamente, ao ente tributante é vedado restringi-la ou, no dizer de ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, amesquinhá-la. Ou seja, o legislador

constituinte alcançou ao contribuinte o direito de se creditar do IPI relativamente a todos os produtos que ingressem em seu

Documento assinado digitalmente em 05/10/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por THAIS DE LAURENTIIS GAL KOWICZ

Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

estabelecimento, sem qualquer restrição ou limitação. Em outras palavras, pode-se afirmar que todas as aquisições de produtos industrializados dão ao adquirente o direito de apropriar-se do IPI, restando evidente o direito da Impugnante ao crédito relativamente a todos os produtos que foram objetos das glosas.

6. Dessa maneira, evidente também se mostra a improcedência do entendimento das Autoridades Fiscais, que, não obstante a clareza do texto constitucional e a inexistência de limitação ao direito aos créditos do IPI, deixaram de reconhecer o direito de crédito da Impugnante por admitir, com base nos Pareceres Normativos CST nº 181/74, 260/71 e 65/79, segundo os quais apenas os bens utilizados no processo produtivo, desgastados ou consumidos por contato físico com o produto em fabricação poderiam ser classificados como insumos do processo produtivo e, assim, poderiam ser enquadrados na categoria dos produtos intermediários, ensejando o direito ao crédito do imposto, ficando afastada a possibilidade de creditamento em relação a todo e qualquer material enquadrado como partes e peças de máquinas e equipamentos, inclusive, os materiais refratários, mesmo admitindo que se desgastam e se consomem diretamente no processo produtivo, em contato direto com os produtos em fabricação, em função da ação exercida pelo produto em fabricação ou pelos agentes do processo (altíssimas temperaturas, peso dos insumos ou dos produtos/barras de aço), tornando-se totalmente imprestáveis para as finalidades a que se destinam. Tal argumento, relacionado aos materiais enquadrados como partes e peças de equipamentos, reconhecidamente consumidas em contato físico/direto com os produtos em fabricação, além de incompatível com todo o exposto acima, é totalmente contraditório à premissa de que, para que seja assegurado o direito ao crédito, seria exigido o contato físico com o produto em fabricação. Se assim fosse, de fato, a grande maioria dos materiais glosados não teria sido objeto das glosas, por serem, reconhecidamente, consumidos no processo em contato direto/físico com os produtos em fabricação (guias; refratários; lingas; funil; sensores de panela, disco LAM, dentre outros).

7. Ainda que a Constituição não tivesse delimitado a abrangência do princípio da não cumulatividade, assegurando-o de forma ampla e irrestrita, ainda assim, não haveria dúvidas quanto ao direito à manutenção dos créditos sobre os itens classificados pela Impugnante como materiais intermediários, por serem empregados, utilizados, desgastados, consumidos, integrados e indispensáveis ao seu processo de industrialização, dentre os quais se destaca o TERMOPAR ou SENSOR TERMOTIP, utilizado na medição de temperatura de metais e ligas até a temperatura de 18200C em conversores LD, altos fornos, fornos elétricos a arco ou indução, fornos de cadinho, painéis, distribuidores de lingotamento contínuo, ou qualquer outro ponto de medição que permita a imersão de sensores. Isso porque, seja em relação a este material, cujo consumo se dá, inclusive, em contato direto com os produtos em fabricação, bem como a todos os demais, a despeito do amplo direito assegurado na Constituição, a Impugnante não tem cingido-se a observar o disposto no Regulamento do IPI/2010.

8. Frise-se que os produtos cujos créditos foram glosados pelas Autoridades Fiscais são integralmente utilizados no processo produtivo

da Impugnante, não integram, de forma alguma, o seu ativo permanente, nem podem ser classificados como bens de uso ou consumo, pelo simples fato de serem empregados, se desgastarem, se consumirem ou serem utilizados no processo industrial, como necessários e indispensáveis ao processo de industrialização. Por isso é que se mostra absolutamente improcedente o entendimento das Autoridades Fiscais, na medida em que inteiramente balizado nos Pareceres Normativos CST nº 260/71, 181/74 e 65/79, a partir dos quais concluíram ser vedado o creditamento de partes e peças de equipamento, bem como, para o enquadramento como "produtos intermediários", exigem o contato direto com o produto em fabricação. A bem da verdade e considerando-se tudo que até agora se expôs sobre o amplo e irrestrito direito assegurado pela Constituição de 1988 aos créditos sobre todos os produtos industrializados adquiridos para emprego no processo de industrialização, tais Pareceres Normativos não podem ser aplicáveis quando fixam normas que fogem à sua competência e legitimidade. Até porque, na linha do que foi dito acima, a norma constitucional da não cumulatividade não faz qualquer alusão à forma de consumo dos produtos que adquiridos para o emprego no processo produtivo, não sendo lícito ao legislador infraconstitucional, nem [sic] ao intérprete, restringir o alcance da garantia constitucional, exigindo o contato direto com o produto em fabricação. Nem mesmo a legislação ordinária faz tal exigência, conforme acima se expôs acerca do art. 226,1, do Regulamento do IPI/2010, que somente exige que o produto seja consumido no processo de industrialização, não fazendo, pois, qualquer alusão à forma de consumo, muito menos ao contato direto. Neste sentido, não é lícito aos referidos Pareceres Normativos distinguir onde a própria Constituição da República, ou as normas superiores de caráter complementar ou ordinário, não distinguiram.

9. Mais do que isso, há que prevalecer o princípio da legalidade, por meio do qual, na Administração Pública, seus agentes somente podem fazer o que a lei os autoriza (art. 37 da Constituição Federal), cabendo-lhes, ainda, observar que a Constituição da República dispõe como garantia fundamental que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer algumas coisas e não em virtude de lei" (art. 5º, inciso II). Nesta linha, não se pode admitir como legítimas quaisquer disposições do Pareceres Normativos mencionados pelas Autoridades Fiscais, ou de quaisquer outras normas inferiores que impliquem na criação de obrigações que extrapolem o teor da lei de regência, até porque, nos casos dos Pareceres Normativos, são anteriores à Constituição vigente e devem a ela se adequar, no momento da aplicação pelo intérprete e aplicador. Assim, os créditos de IPI referentes aos produtos cujos créditos foram glosados são passíveis de serem considerados no cômputo do crédito de IPI, pois se enquadram perfeitamente no conceito de produtos intermediários trazido pelo RIPI acima mencionado (art. 226, inciso I, do RIPI/2010) como insumos CONSUMIDOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

10. Não há dúvidas de que a interpretação das Autoridades Fiscais quanto à expressão "produtos intermediários", exigindo o contato direto ou excluindo bens que, inegavelmente, se desgastam e se consomem no processo produtivo, é uma interpretação extremamente restritiva e dissonante da interpretação dada pela doutrina e

(51) 3450-7556 e (51) 3450-7528. 167. E ainda, apresenta, desde logo, os quesitos que entende necessários a elucidação da controvérsia, a saber:

(...)

16. Em atenção ao princípio processual da eventualidade, cumpre argumentar que, caso, por remota hipótese, seja mantido o lançamento, deverá ser objeto de revisão a multa de ofício aplicada, eis que, dada a sua natureza punitiva, aplicada em percentual de 75% (setenta e cinco por cento), extrapola o limite do razoável e viola o princípio do não confisco, previsto no inciso IV, do art. 150, da Constituição. O Supremo Tribunal Federal tem sido palco de grandes discussões acerca da aplicação de tal princípio às multas sancionatórias ou punitivas (sejam as moratórias/de ofício ou as decorrentes de obrigações acessórias) definidas em dispositivos legais e aplicadas pela Administração Tributária, sempre com vistas à consagração dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade como balizadores da atuação do Estado, no exercício do seu Poder de Tributar. Neste sentido, há muito se pode verificar, pelas decisões proferidas por aquela Suprema Corte, a real tendência de se consagrar o entendimento de que o exercício do Poder de Tributar do Estado não pode e não deve chegar à "desmedida de poder de destruir".

17. Ainda em atenção ao princípio da eventualidade processual, adiante-se que, a multa eventualmente mantida não poderá se submeter, à frente (até que se promova a quitação do crédito tributário efetivamente devido), à incidência de juros de mora. Os juros de mora, típica sanção de natureza civil, têm apenas a função de indenizar (ressarcir, compensar, reparar) o dano emergente de um ilícito (inadimplemento). e [sic] no direito tributário tornam-se exigíveis. sobre [sic] o montante de tributo devido, a partir do primeiro dia subsequente ao prazo legal de vencimento. Tais juros são calculados sobre o tributo não pago e, por sua indiscutível natureza ressarcitória. Visam [sic] simplesmente indenizar o Estado pelo prejuízo sofrido com a privação e indisponibilidade do dinheiro durante certo prazo, em face do não pagamento do tributo na data fixada em lei e em razão do princípio da natural fecundidade e produtividade do dinheiro. É dizer, configuram-se, pois, uma forma particular de ressarcimento estimatório dos prejuízos emergentes do evento danoso (pagamento fora do prazo). Dessa inteligência é possível afirmar, sem outros desdobramentos, a ILEGITIMIDADE da cobrança conjunta de multa isolada e juros de mora, na medida em que a multa isolada não deflui do descumprimento de uma norma impositiva de pagar tributo, mas sim do descumprimento de uma norma impositiva de fazer ou não fazer determinada conduta fiscal (obrigação acessória), destituída de valor patrimonial. Sendo a obrigação acessória uma relação jurídica não patrimonial, inexistente o suporte fático (dano patrimonial) à imposição dos juros de mora, que são cobrados como indenização por ter o devedor ficado com o dinheiro em seu poder, ao invés de entregá-lo ao Estado, recompondo o patrimônio estatal lesado pelo tributo não recebido a tempo. Só se pode falar em dano patrimonial e na aplicação dos juros de mora como indenização quando está presente a falta de pagamento de tributo. Na imposição da multa isolada o fato ilícito que está em jogo é o interesse público de fiscalizar o funcionamento do

aparato administrativo para a apuração e cobrança dos tributos, identificando um "perigo de dano patrimonial" para o erário, não um dano efetivo e mensurável em dinheiro de um tributo que deixou de ser pago ou sonegado. Ademais, é importante ter-se a consciência de que, na indenização, a causa não é o ilícito em si, mas o efetivo dano causado ao patrimônio alheio. Via de regra de um fato ilícito decorre um dano, sendo por isso uma outra realidade jurídica e que exige uma medida de proporção entre o dano efetivo, sua quantificação e o ressarcimento que faz voltar à mesma situação patrimonial anterior. Por afinidade de razões, à luz da técnica pura do direito, torna-se também ilegítima a incidência dos juros de mora sobre as multas fiscais em quaisquer de suas modalidades, mormente sobre as multas de mora e de ofício/proporcional, conforme prática adotada pelas autoridades fiscais da Receita Federal do Brasil. Afinal, no caso das multas de mora ou multa de ofício/proporcional, tanto a multa fiscal, de índole exclusivamente punitiva, quanto os juros de mora, de caráter indenizatório, constituem-se sanções pecuniárias derivantes do não pagamento do tributo. São normas sancionadoras que incidem pelo descumprimento de uma norma impositiva de pagar o tributo. Diante da Teoria Geral do Direito, é de causar espécie a tese fiscalista da incidência dos juros de mora sobre as multas fiscais.

Em verdade, tal tese leva a uma incoerência teórico-jurídica na esteira de pensamento de dois absurdos jurídicos: (i) a norma sancionadora (juros de mora) concebida para incidir pela infração à norma impositiva (pagar tributo) passaria a incidir também sobre a própria sanção originada de outra norma sancionadora (multa fiscal), como que metamorfoseando esta sanção numa norma impositiva (pagar tributo); (ii) a indenização de um patrimônio (estatal) que não foi lesado, caracterizando-se, assim, o enriquecimento sem causa do Estado, vedado pelo direito. O escopo direto da multa fiscal como sanção pecuniária não está em produzir para o erário um lucro para as finanças públicas, mas o de impor ao transgressor uma pena, uma sanção, um castigo que seja o recíproco jurídico da sua conduta ilícita. O proveito econômico da multa fiscal para o Estado é somente uma consequência indireta dessa punição. A vantagem de cunho pecuniário que a multa fiscal representa para o erário é incindível do seu caráter punitivo, sendo absolutamente certo que esta vantagem econômica não possui qualquer índole ressarcitória. Se o patrimônio estatal não sofre qualquer prejuízo pela eventual demora no pagamento da vantagem econômica representada pela multa fiscal, NÃO HÁ QUE SE FALAR NA INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA SOBRE A MULTA FISCAL, porque neste caso, os juros de mora não seriam juros de mora, mas um "acréscimo" ao qual se teria que atribuir a mesma natureza punitiva da multa fiscal.

Enfim, não se pode desprezar os conceitos jurídicos que informam a ciência do direito para desnaturar o perfil ontológico dos juros de mora para simplesmente servir os interesses do Fisco no agravamento da punição (multa fiscal). As razões do Fisco não devem prevalecer contra as razões do direito.

18. O núcleo desta polêmica está na sua cláusula de que "o crédito não integralmente pago é acrescido de juros de mora"; mais precisamente, na interpretação do conteúdo e alcance da expressão "crédito" no

sentido de englobar em sua concepção, ou não, tanto o (i) "crédito dos tributos" quanto o (ii) "crédito das multas fiscais". Em síntese, a indagação a ser respondida é se as multas fiscais integram, ou não, o "crédito" a que se refere o caput do art. 161 do Código Tributário Nacional. Neste sentido, tal investigação remete imediatamente ao disposto no art. 139, do CTN, segundo qual "o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta". Este dispositivo, por sua vez, está enlaçado aos termos do art. 113 e§§ do CTN: Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

(...)

Ao eleger o CTN dois tipos de obrigação principal que possuem natureza jurídica distinta uma da outra, por evidente lógica jurídica que os "créditos" derivados de uma e outra obrigação principal são também distintos, como deflui do seu art. 139, de que "O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta". Conclui-se, assim, que a expressão "crédito" do caput do art. 161 do CTN não inclui o crédito tributário derivado da obrigação principal de pagar a penalidade pecuniária (multa fiscal), inexistindo base legal à cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício aplicada em proporção ao tributo, ficando prejudicada qualquer discussão acerca da sua previsão na legislação ordinária, que não pode contrariar o quanto disposto no coput do art. 161 do CTN sobre esta matéria, considerada sua natureza de lei complementar, a chamada "lei sobre como fazer leis". A propósito, outro não é o entendimento do Conselho de Contribuintes.

Por fim, requereu o recebimento da presente Impugnação, mantendo-se a exigibilidade do crédito tributário suspensa até decisão final do processo.

a. em preliminar, o reconhecimento e declaração de nulidade do Auto de Infração, pelos motivos acima informados;

b. no mérito, que seja julgado improcedente, tendo em vista a conformação de todos os bens e serviços envolvidos na glosa ao conceito de materiais intermediários/insumo;

c. em atenção ao princípio da eventualidade processual, caso seja mantido, no todo ou em parte o lançamento, o abatimentos dos valores já recolhidos, conforme comprovante anexo, e a redução do percentual da multa aplicada, bem como a não incidência juros sobre ela, nos termos acima mencionados;

d. por derradeiro, protesta por outros meios de prova em direito admitidos, como a documental e a prestação de esclarecimentos e formulação de quesitos suplementares de perícia que se fizerem necessários.

Sobreveio então o Acórdão 14-52.430, da 8ª Turma da DRJ/RPO, negando provimento à impugnação do contribuinte, cuja ementa foi lavrada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012 PEDIDO DE PERÍCIA INDEFERIMENTO.

Deve ser indeferido o pedido de perícia quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Argüições de inconstitucionalidade refogem à competência da instância administrativa, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo, hipótese em que compete à autoridade julgadora afastar a sua aplicação.

INSUMOS. BENS DO ATIVO PERMANENTE. DIREITO AO CRÉDITO.

Existe vedação legal ao crédito do imposto pela entrada no estabelecimento de bens do o ativo permanente.

INSUMOS. GASTOS GERAIS DE FABRICAÇÃO.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com gastos gerais de fabricação, ou seja, os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos ou necessários ao seu acionamento, material de uso e consumo e de limpeza.

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

Não basta o "contato físico" com o produto em fabricação, ou com a matéria prima, para garantir o direito ao crédito do IPI. É preciso que ocorra o contato físico e, cumulativamente, que o consumo ou desgaste do insumo decorra de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, consumo ou desgaste esses indispensáveis ao processo produtivo (e não como circunstância acidental, ou, mais apropriadamente, incidental).

Ademais, na decisão *a quo*, diante da informação da Contribuinte acerca de recolhimento parte do valor da glosa de créditos relativa a materiais que não se enquadram no conceito de produto intermediário, foi determinado que a Unidade de Origem fizesse a apuração exata do reflexo ocasionado pelo acatamento das glosas mencionadas (fls 8478 e 8479).

Por tal razão, o auditor fiscal responsável, por Despacho de fls 8498, propôs o envio do processo ao SEFIS/DRF/POA, para a análise quanto ao pagamento em questão, com posterior retorno dos autos a este SECAT/COBRANÇA para intimação do contribuinte.

Contudo, não foi possível o cumprimento da determinação da DRJ, pelas razões expostas no Despacho de encaminhamento de fls 8499, cujo teor segue transcrito:

Analisando o presente processo, constatamos que o contribuinte não identificou os materiais que reconheceu não se enquadrarem no conceito de produto intermediário, em relação aos quais acatou as glosas realizadas. Assim, não é possível identificar a matéria não

impugnada que deu origem ao recolhimento parcial efetuado. Observe-se que no item 160 de sua Impugnação (Parte VI, págs. 66 a 78) o contribuinte afirmou que “serão especificados todos os materiais que fizeram parte deste acatamento parcial da glosas, de forma a orientar Vossas Excelências na apreciação e julgamento do processo”. Isto, porém, não aconteceu. Desta maneira, proponho que o Secat envie Intimação ao contribuinte, solicitando a apresentação de planilha em que sejam especificados todos os materiais que fizeram parte do acatamento parcial da glosas no processo em análise. Encaminhe-se o presente processo para o SECAT/DRF/POA/RS.

Então foi expedida a intimação de fls 8500 (INTIMAÇÃO 1.317/2014/SECAT/COB), referente à diligência requerida nos termos do despacho acima.

O cumprimento do quanto requerido foi apresentado pela Contribuinte em petição e documento de fls 8502 a 8555.

Veio então aos autos informação fiscal de fls 8558 e 8559, acatando parcialmente os pagamentos apresentados pela Contribuinte.

Enfim, irrisignada com o restante do teor do Acórdão 14-52.430, a Contribuinte recorre a este Conselho, por meio de peça recursal de fls. 8562/8637, repisando os argumentos expostos em sua impugnação ao lançamento tributário.

É o relatório.

Voto

Não é possível ainda o conhecimento do mérito do presente processo pelo órgão Colegiado. Isto porque, antes disso, uma questão prejudicial deve ser adequadamente respondida, saneando o processo, para que nenhuma das partes que compõe o litígio tenha tratamento desconforme a legislação tributária que rege o processo administrativo fiscal.

Trata-se de questão acerca da tempestividade do recurso voluntário, que demanda que o caso *sub judice* seja convertido em diligência para apresentação de informações/documentos que não constam dos autos. Explico.

Muito embora seja certo que o recurso voluntário foi protocolado no dia 10/11/2014 (data da requisição de juntada do documento e também da assinatura eletrônica do documento – fls 8561), não há certeza sobre a data em que a Recorrente foi regularmente intimada do acórdão da DRJ de Ribeirão Preto/SP, que manteve incólume o Auto de Infração.

Isto porque tanto no TERMO DE ABERTURA DE DOCUMENTO (fls 8501) quanto no TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO (fls 8502) consta que foi dada ciência à Recorrente da “Intimações - Outros – DILIGÊNCIA” – ou seja, sobre a diligência que sucedeu o julgamento de primeira instância, como destacado no relato acima -, mas não do “Acórdão de impugnação”, e não há nenhum outro documento nos autos que permita a constatação sobre a data em que ocorreu a intimação sobre o conteúdo da decisão da DRJ.

A seu turno, no recurso voluntário a Contribuinte afirma que: “apesar de não ter recebido em sua caixa postal eletrônica notificação da decisão do v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento – DRJ, obteve a ciência desta pela abertura do processo eletrônico em 09.10.2014 (quinta-feira), na oportunidade em que fora intimada dos acórdãos proferidos nos processos referentes aos pedidos de restituição e compensação acima mencionados (cuja reunião fora requerida pela ora Recorrente e, com isso, foram objeto de um mesmo julgamento).”

Entretanto, a esta Relatora não foram distribuídos tais Processos Administrativos (todos ainda pendentes de distribuição no CARF, conforme consulta feita no sítio eletrônico do Tribunal em 15/09/2016), decorrentes dos pedidos de ressarcimento referentes ao período compreendido entre o 4º Trimestre/2008 e o 1º Trimestre/2012. São nove processos, todos citados no Relatório de Ação Fiscal (fls 8116) e destacados em tabela apresentada pela Recorrente em fls 8342:

Dessarte, impossível a verificação de qual é efetivamente a data em que foi dada ciência do Acórdão de Impugnação.

Em situações como a ora sob análise, o CARF tem entendido pelo cabimento de diligência para a averiguação das informações faltantes, para então decidir pelo conhecimento ou não do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte. Nesse sentido, destaco a Resolução nº 3403-000551, proferida no bojo do Processo n. 13898.000203/2002-61.

Conclusão

Com essas considerações, voto pela conversão do processo em diligência, a fim de que a autoridade administrativa esclareça de forma conclusiva os seguintes quesitos:

- i)* Qual a data a partir da qual o Acórdão 14-52.430, da 8ª Turma da DRJ/RPO, tornou-se disponível para visualização do contribuinte por meio do "e-cac"?
- ii)* Qual a data em que o contribuinte visualizou, por meio do "ecac", o Acórdão 14-52.430?;
- iii)* Se o Acórdão 14-52.430, da 8ª Turma da DRJ/RPO não estava disponível para visualização por parte da Contribuinte, esclarecer qual foi o motivo impediu a visualização;
- iv)* Em algum dos processos de ressarcimento conexos ao presente auto de infração (Processos n. 11080.903083/2013-97, 11080.903084/2013-31, 11080.903085/2013-86, 11080.903086/2013-21, 11080.903087/2013-75, 11080.903088/2013-10, 11080.903089/2013-64, 11080.903090/2013-99, 11080.903091/2013-33) foi dada ciência à Contribuinte do Acórdão 14-52.430, da 8ª Turma da DRJ/RPO? Se sim, em que data?;
- v)* Indicar conclusivamente a data em que a Contribuinte tomou conhecimento do inteiro teor do Acórdão 14-52.430, da 8ª Turma da DRJ/RPO;
- vi)* A autoridade administrativa deverá elaborar termo conclusivo das averiguações e juntar aos autos os documentos comprobatórios de todos os fatos que forem constatados, tais como telas do sistema, telas de log do sistema

Processo nº 11080.732116/2013-16
Resolução nº **3402-000.831**

S3-C4T2
Fl. 124

e telas do histórico do sistema, se existirem, tudo com o objetivo de comprovar inequivocamente a data a partir da qual o Acórdão 14-52.430 tornouse disponível no "ecac" para ser visualizado pela Contribuinte;

vii) Por fim, a autoridade administrativa deverá cumprir o disposto no artigo 35, parágrafo único do Decreto n. 7.574/2011, dando ciência à Contribuinte do termo e dos demais documentos mencionados no item (vi), concedendolhe prazo de trinta dias para manifestação.

Atendida a diligência acima solicitada, o processo deverá ser devolvido para esta 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, 3ª Seção do CARF, para prosseguimento do julgamento.

Relatora - Thais de Laurentiis Galkowicz