



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.904595/2011-49
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.217 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de novembro de 2020
Recorrente INDUSTRIAS ROMI S A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

NULIDADE. INOVAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN

É nula a decisão administrativa que mantém a autuação, porém com fundamento em critério jurídico distinto do utilizado pela fiscalização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para anular a decisão de primeira instância, para a qual devem retornar os autos, para que, em novo julgamento, sejam apreciadas as alegações de defesa, à luz das infrações consignadas no Despacho Decisório e Informação Fiscal.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antonio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Semíramis de Oliveira Duro, Breno do Carmo Moreira Vieira e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata-se da manifestação de inconformidade protocolizada em 26 de outubro de 2011, contestando o Despacho Decisório Eletrônico (DDE) No de Rastreamento 005597470, emitido em 4 de outubro de 2011 pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Piracicaba/SP. A ciência do DDE ocorreu em 18 de outubro de 2011, conforme Consulta ao AR da fl. 27.

O DDE objeto da inconformidade reconheceu parcialmente o crédito demonstrado no Pedido Eletrônico de Restituição ou Ressarcimento e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) no 12273.54947.101006.1.3.010450, em que foi solicitado/utilizado, a título de ressarcimento do IPI, referente ao terceiro trimestre de

2006, o valor de R\$ 751.296,33, pela constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado e pela ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos em procedimento fiscal. Segundo o mesmo DDE, foi homologada parcialmente as compensações declaradas no PER/DCOMP cujo número foi anteriormente citado. O valor do crédito reconhecido foi de R\$ 709.511,02.

Nas informações complementares sobre a análise do crédito, disponíveis no endereço eletrônico “www.receita.fazenda.gov.br”, menu “*Onde Encontro*”, opção “*PER/DCOMP*”, item “*PER/DCOMP – Despacho Decisório*”, é possível verificar a Informação Fiscal da DRF/Piracicaba, datada de 23 de agosto de 2011, onde foram constatadas as seguintes irregularidades: Créditos indevidos CFOP 1949/2949, Créditos de insumos tomados de empresas optantes pelo SIMPLES FEDERAL e Créditos não enquadrados no conceito de insumos.

Na manifestação de inconformidade, o interessado alega que o despacho decisório glosou os créditos decorrentes de estabelecimento emitente da Nota Fiscal não cadastrado no CNPJ e CFOP 1949 – Pessoa Física e que estes créditos são decorrentes de retorno de mercadorias. Informa que remete peças a seus Assistentes Técnicos (Pessoa Física), mediante empréstimo, e que após a verificação de qual peça será utilizada na troca, esta peça é devolvida, emitida Nota Fiscal de entrada e efetuado o crédito. Posteriormente emite a Nota Fiscal ao cliente que adquire a mercadoria.

Assevera que tem direito ao crédito de IPI de 50% na aquisição de comerciantes atacadistas de mercadorias, e argumenta que uma das notas fiscais mencionadas no despacho decisório é de um comerciante não optante do SIMPLES.

Aduz que efetua o crédito de retorno com base no art 167 do RIPI/2002 e que todos os créditos foram escriturados em sua escrita fiscal.

Por fim requer o deferimento do pedido de compensação acrescendo ao valor já deferido pela DRF.

É o relatório.”

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente e o Acórdão nº 01-28.057 foi assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Exercício: 2006

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

A matéria não especificamente contestada na manifestação de inconformidade é reputada como incontroversa, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

FATO GERADOR.

É fato gerador do IPI, a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, independentemente da finalidade a que se destine o produto ou o título jurídico de que decorra a saída

CRÉDITO DE IPI POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE MERCADORIAS.

A utilização dos créditos do IPI por devolução ou retorno de produtos saídos do estabelecimento contribuinte tem como quesito essencial a comprovação substancial da legítima escrituração do Livro de Controle da Produção e do Estoque, ou em sistema a ele equivalente.

IPI. CRÉDITOS. FORNECEDORES OPTANTES PELO SIMPLES.

A legislação em vigor não permite o creditamento do IPI calculado pelo contribuinte sobre aquisições de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O contribuinte interpôs recurso voluntário, por meio do qual combateu exclusivamente o tópico “1 – CRÉDITOS INDEVIDOS – CFOP 1.949/2.949, da “Informação Fiscal” (fls. 514 a 525).

Alegou que não se trata de compra de mercadoria/insumos de não contribuinte de IPI (pessoa física) ou de empresa optante pelo Simples, porém de devolução de mercadoria de sua propriedade, cuja saída foi dada a título de empréstimo e tributada pelo IPI. Assim, pode creditar-se do IPI, com base no art. 229 do RIPI/10.

Apresenta exemplos de operações de empréstimo, anexando cópias das notas fiscais.

Destaca que não houve prejuízo ao erário.

Contesta o fato de a DRF ter glosado os créditos, com fundamento no art. 168 do RIPI, aplicável à locação ou arrendamento, posto que era operação de empréstimo.

Alternativamente, caso a conclusão final seja a de que não tem direito aos créditos, que lhe seja devolvido o IPI pago na saída.

Contesta a DRJ, no que concerne à falta de comprovação de que as mercadorias teriam retornado ao estabelecimento, pois teria anexado à impugnação as notas de entrada e saída.

Por fim, rebate a afirmação de que teria precluído o direito de apresentar provas complementares em segunda instância, pois jamais deixou de cumprir a legislação. Ademais, a preclusão processual deve ser superada pelos Princípios da Verdade Material e da Instrumentalidade.

Não foram contestadas as glosas de créditos em compras de insumos de empresas optantes pelo SIMPLES e de mercadorias que não se enquadravam no conceito de insumos previsto na legislação do IPI.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento (IPI) de IPI do 3º trimestre de 2006, ao qual foram vinculadas compensações. A homologação foi parcial, em razão de glosas de créditos, descritas na “Informação Fiscal” (fls. 514 a 525).

A Recorrente era fabricante de máquinas e equipamentos, injetoras e sopradoras para plásticos, partes e peças, fornecendo ainda o serviço de assistência técnica aos produtos que fabricava.

Para a prestação do serviço de assistência técnica, dada a impossibilidade de prever que peças seriam necessárias, entregava ao técnico diversas peças, a título de “empréstimo”, com extração de nota fiscal de saída (CFOP 5949/6949 – outras saídas), com débito de IPI. No retorno das peças não utilizadas, emitia nota fiscal de entrada (CFOP 1949/2949 – outras entradas), com IPI, que registrava como crédito.

No tópico “1 – CRÉDITOS INDEVIDOS – CFOP 1.949/2.949, da “Informação Fiscal” (fls. 514 a 525), o único que foi objeto de contestação por meio do recurso voluntário, não obstante o fato de ter apurado que os produtos eram entregues aos assistentes técnicos e, posteriormente, devolvidos, quando não utilizados, a fiscalização decidiu enquadrá-los em artigo do RIPI/02 destinado a operações de locação e arrendamento.

E decidiu glosar os créditos de IPI relativos ao retorno de empréstimos, com base na alínea “a” do inciso II do art. 37 do RIPI, que dispõe que a primeira saída, em casos de locação e arrendamento, é tributada, c/c com o art. 168 do RIPI/02, que veda o registro de créditos na reentrada dos produtos:

“Art. 37. Não constituem fato gerador:

(..)

II - as saídas de produtos subsequentes à primeira:

a) nos casos de locação ou arrendamento, salvo se o produto tiver sido submetido a nova industrialização; ou

(..)

Art. 168. No caso de locação ou arrendamento, a reentrada do produto no estabelecimento remetente não dará direito ao crédito do imposto, salvo se o produto tiver sido submetido a nova industrialização e ocorrer nova saída tributada.”

O agente destacou ainda que os “empréstimos” foram efetuados com pessoas físicas, que apurou que eram empregados da recorrente, e empresas optantes pelo SIMPLES.

Ao exame dos autos.

Não apreciarei as alegações de defesa e tampouco o controverso enquadramento das operações realizadas pela recorrente em dispositivo legal aplicável a “locações e arrendamentos”, pois verifiquei que a decisão de primeira instância indeferiu os argumentos de defesa, adotando acusação diversa da que consta na “Informação Fiscal” (fls. 514 a 523), o que é vedado pelo art. 146 do CTN:

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

Conforme acima mencionado, o agente adotou como fundamento das glosas a alínea “a” do inciso II do art. 37 c/c o art. 168 do RIPI/02.

Em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte descreveu a operação de “empréstimo” de mercadorias e defendeu seu créditos, que afirmou terem sido regularmente escriturados, com fundamento no art. 167 do RIPI/02:

“Art. 167. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 30).”

A DRJ assim negou provimento aos argumentos da recorrente (fls. 459 a 461):

“Créditos indevidos CFOP 1949 (Pessoas Físicas) e Créditos tomados de estabelecimento não cadastrado no CNPJ.

Analisando-se as peças que compõem os autos, verifica-se que o estabelecimento emitia Nota Fiscal para a saída de suas peças para os Assistentes Técnicos por empréstimo e no retorno emitia Nota Fiscal de entrada e efetuava o Crédito do IPI em sua escrita fiscal. Este crédito no retorno da mercadoria foi glosado pela Fiscalização.

Vejamos.

Um dos princípios norteadores do IPI é o de que o seu fato gerador é, em essência, a movimentação física do produto, independentemente de haver ou não a transferência da propriedade. O IPI não é um imposto sobre o *patrimônio* (ou a transmissão dele), e sim sobre a *produção e a circulação*, nos termos da classificação estatuída pelo Código Tributário Nacional (art. 46). Seu fato gerador não se estrutura na ideia da transmissão da propriedade do produto, e sim na circulação econômica deste.

De fato, a definição da hipótese de incidência, constante no art. 34, II, do RIPI/2002, deve ser interpretada independentemente do título jurídico da saída do produto do estabelecimento, conforme art 38 do RIPI/2002 abaixo transcrito.

Art. 38. O imposto é devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, § 2º).

Portanto, correto está, no caso analisado, o lançamento do IPI na primeira saída das mercadorias.

Decerto que o art. 167 do RIPI/2002 permite ao estabelecimento contribuinte creditar-se do IPI relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, de modo total ou parcial, conforme tais operações assim tenham ocorrido.

Observa-se, porém, que o direito a esse crédito se encontra condicionado ao cumprimento das exigências estipuladas no art. 168 daquele mandamento legal, dentre as quais cumpre destacar a disposição contida no inciso II, alínea “c”, que determina a escrituração do livro fiscal:

II – pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:

b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos Livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema nos termos do art 388;

.....”

Em que pese a alegação de haver efetuado a escrituração fiscal do IPI, a impugnante não logrou trazer aos autos qualquer elemento material, documental, efetivamente legitimatório do implemento da escrituração então mencionada, o que torna-se insustentável a possibilidade de se acatar tal alegação, uma vez que não se encontra devidamente comprovada.

Não custa lembrar que é conhecido em Direito o seguinte brocardo: “alegar sem provar é o mesmo que não alegar”. Ou seja, não basta questionar os argumentos do Fisco, devendo a interessada rebater de forma coerente e com meios de prova idôneos, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235/1972:

“Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.” (grifou-se)

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;

...

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

b) refira-se a fato ou a direito superveniente;

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

.....” (grifou-se)

A preclusão consumativa estabelecida pelo art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/1972 (acima transcrita) veio para reforçar o princípio da celeridade no processo administrativo tributário. Dessa forma, o litigante tem a obrigação de apresentar, juntamente com a impugnação, as provas que militam em seu favor e que sustentam os argumentos apresentados.

Com efeito, pela ausência nos autos de elementos de prova concretas, resta concluir que a impugnante não logrou êxito em contestar a glosa dos créditos efetuados.”

A fiscalização autuou, em razão de infração ao art. 168 do RIPI/02, que veda o registro de crédito na reentrada de produto objeto de locação ou arrendamento.

A DRJ, por sua vez, aceitou o argumento da recorrente de que o crédito era cabível, nas devoluções de produtos tributados, com base no art. 167 do RIPI/02, porém manteve a glosa, com o argumento de que não haviam sido carreadas aos autos provas de que as notas fiscais de entrada foram escrituradas nos livros registro de entradas e no de controle da produção e do estoque, tal qual o requerido pela alínea “b” do inc. II do art. 169 do RIPI/02.

Além da clara e irregular inovação de critério jurídico, também salta aos olhos a inconsistência da alegação de que faltaram de provas de que a escrituração fiscal estava regular. Consta na “Informação Fiscal” (fl. 514 e 516) que, no início da fiscalização, foram **solicitados e entregues** pela recorrente os livros fiscais e as notas de entrada e saída e que foram auditados:

“(. .)

No início da ação fiscal foi solicitado ao contribuinte que apresentasse:

Livros fiscais, bem como as notas fiscais de entrada e saída em meio digital e papel,

(. . .)

A empresa apresentou os dados solicitados, disponibilizando as notas fiscais de entrada e saída em papel para consulta no estabelecimento.

(. . .)

CONCLUSÕES

(. . .)

Com relação à análise dos créditos, **a verificação fiscal consistiu no exame, feito por amostragem, dos livros contábeis e fiscais e dos documentos que os embasam**, contando ainda com o auxílio dos arquivos digitais.

(. . .)” (g.n.)

De fato, não se encontram nos autos cópias dos livros fiscais. Entretanto, não se pode descartar o consignado na “Informação Fiscal” de que foram entregues, revisados e, principalmente, que **nenhuma irregularidade foi apontada**.

Isto posto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário, para anular a decisão de primeira instância, para a qual devem retornar os autos, para que, em novo julgamento, sejam apreciadas as alegações de defesa, à luz das infrações consignadas no Despacho Decisório e Informação Fiscal.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira