MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13971.000496/2003-37

Processo nº	13971.000496/2003-37
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-007.015 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de outubro de 2019
Recorrente	METALÚRGICA FEY LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO.

Descabe a arguição de irregularidade do lançamento relacionada ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, assim como ao Mandado de Procedimento Fiscal Complementar e ao correlacionado Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, porquanto a expedição dos mesmos constituem-se em meros atos de controle administrativo, não maculando a atividade fiscal do próprio Estado, que é atribuída por lei àqueles servidores que detêm a competência para promover o lançamento tributário.

INSUMOS CONSUMIDOS OU UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO. DIREITO A CRÉDITO.

Para que os insumos consumidos ou utilizados no processo de produção sejam caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa. Entenda-se "consumo" como decorrência de um contato físico exercido pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele.

FALTA DE LANÇAMENTO. CONDIÇÕES PARA SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO. SAÍDAS PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.

Somente há previsão legal para suspensão do imposto nas saídas de produtos, destinados à exportação, para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, sendo isso entendido como remessas efetuadas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, caso contrário, configura-se a falta de lançamento do imposto nas saídas do estabelecimento industrial.

FALTA DE LANÇAMENTO. CONDIÇÕES PARA SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO. SAÍDAS PARA AMAZÔNIA OCIDENTAL.

A falta de comprovação do internamento dos produtos na Amazônia Ocidental, enseja o lançamento do IPI suspenso nas saídas dos produtos do estabelecimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Morais Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

> "Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 310/313, lavrado em 10/03/2003, com ciência da contribuinte em 26/03/2003, totalizando o crédito tributário de R$ 102.888,38.
>
> Segundo a descrição dos fatos de fls. 311/312 e o termo de verificação fiscal de fls. 304/309, foram constatadas as seguintes irregularidades:
>
> 1. Falta ou recolhimento a menor do imposto, no ano de 2000, em virtude da utilização de créditos indevidos decorrente da aquisição de materiais que não se enquadram no conceito de insumos;
>
> 2. Falta de lançamento do imposto, no ano de 2000, nas saídas de produtos tributados, com suspensão do imposto; supostamente as saídas destinavam-se à exportação, entretanto, as vendas foram feitas a empresas que não são constituídas sob a forma de sociedade por ações, não tendo como se habilitarem como empresas comerciais exportadoras, e as mercadorias foram encaminhadas às empresas adquirentes, quando deveriam ter sido encaminhadas diretamente para embarque ou recinto alfandegário;
>
> 3. Falta de lançamento do imposto, no ano de 2000, nas saídas de produtos tributados, com suspensão do imposto; a contribuinte não comprovou o internamento de remessas efetuadas à Amazônia Ocidental.
>
> Regularmente cientificada, a contribuinte protocolizou impugnação de fls. 329/339, alegando, em síntese, que:
>
> 1. O auto de infração é nulo diante das prorrogações intempestivas e/ou não cientificadas do Mandado de Procedimento Fiscal — MPF;
>
> 2. Houve equívoco em parte da glosa de créditos efetuada pela fiscalização:

- determinados materiais, como pastilhas, fresas etc se desgastam na preparação de um molde, matriz, "macho", que por sua vez se desgasta em contato com as matérias-primas básicas, seja estampando o desenho da peça, seja desbastando a peça, resultando no produto final;

- grande parte dos itens descritos como ferramentas, na verdade correto seria descrever como materiais aplicados na confecção, preparação de moldes/matrizes de corte/estampagem de porcas e parafusos;

- itens como paquímetros, micrômetros e calibradores são equipamentos de precisão que se desgastam em atrito com as peças;

- itens como resistência e eletrodos utilizados diretamente no processo também geram o direito ao creditamento;

- o Anexo II de fls. 388/399 demonstra a relação de glosas incorretas;

3. As saídas de produtos destinadas à exportação gozam de imunidade prevista na Constituição;

4. O DECEX/SECEX não exige que a empresa comercial para realizar operações de exportação seja constituída em sociedade por ações;

5. A adimplência ou não das condições estabelecidas para a suspensão do IPI nas saídas para exportação em nada interferem no gozo da imunidade, ou seja, comprovada a saída dos produtos do país, eles não podem ser tributados por gozarem de imunidade;

6. Em relação às saídas para a Amazônia Ocidental, sem comprovação de internamento, no Anexo VI, juntou-se prova de internamento de parte dos valores lançados, reduzindo-se o valor efetivamente não comprovado de R$ 3.215,14 para R$ 2.484,13;

7. Os valores incontroversos relativos à parte das glosas de créditos de insumos e à parte não internada foram recolhidos, conforme DARF's juntados no Anexo II e no Anexo VI, os quais devem ser baixado do auto de infração.

Por fim, requer o ajuste nas glosas de crédito, conforme Anexo II e exclusão do lançamento, dos produtos destinados à exportação.

Em 26/05/2010, o processo foi julgado por essa Turma de Julgamento, que prolatou o Acórdão de fls. 602/618. Entretanto, mediante o Despacho de fl. 632, a Delegacia de origem alertou sobre lapso cometido no referido Acórdão, em relação a pagamentos efetuados através dos DARFS de fls. 400/417 e 588/594, nos quais a contribuinte efetuou pagamentos relativos ao processo n° 13971.000780/2003 (em apenso), e que por isso, não poderiam ser aproveitados no presente processo."

Em 24/08/10, a DRJ em Ribeirão Preto (SP) julgou a impugnação procedente em parte e o Acórdão n° 14-30.575 foi assim ementado:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. LANÇAMENTO.

Descabe a arguição de irregularidade do lançamento relacionada ao Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, assim como ao Mandado de Procedimento Fiscal Complementar e ao correlacionado Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, porquanto a expedição dos mesmos constituem-se em meros atos de controle administrativo, não maculando a atividade fiscal do próprio Estado, que é atribuída por lei àqueles servidores que detêm a competência para promover o lançamento tributário.

> INSUMOS CONSUMIDOS OU UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO. DIREITO A CRÉDITO.
>
> Para que os insumos consumidos ou utilizados no processo de produção sejam caracterizados como matéria-prima ou produto intermediário, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou a alteração do insumo, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa. Entenda-se "consumo" como decorrência de um contato físico exercido pelo insumo sobre o produto em fabricação ou deste sobre aquele.
>
> FALTA DE LANÇAMENTO. CONDIÇÕES PARA SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO. SAÍDAS PARA EMPRESA COMERCIAL EXPORTADORA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO.
>
> Somente há previsão legal para suspensão do imposto nas saídas de produtos, destinados à exportação, para empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação, sendo isso entendido como remessas efetuadas diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora, caso contrário, configura-se a falta de lançamento do imposto nas saídas do estabelecimento industrial.
>
> FALTA DE LANÇAMENTO. CONDIÇÕES PARA SUSPENSÃO. DESCUMPRIMENTO. SAÍDAS PARA AMAZÔNIA OCIDENTAL.
>
> A falta de comprovação do internamento dos produtos na Amazônia Ocidental, enseja o lançamento do IPI suspenso nas saídas dos produtos do estabelecimento. Exclui-se do lançamento a parte que a contribuinte comprova que foi internada na Amazônia Ocidental.
>
> Impugnação Procedente em Parte
>
> Crédito Tributário Mantido em Parte"

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que, essencialmente, repete os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator.

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

Preliminar

As alegações foram assim apresentadas na impugnação (fl. 359) e repetidas no recurso voluntário, com adição de citações de doutrinadores:

> "(. . .)
>
> a) O MPF 0920400/0004-2002 de 21/03/2002, deu início ao procedimento fiscal em 22/03/2002, data em que o contribuinte foi cientificado conforme "Anexo VII".
>
> b) O MPF em questão, foi repetidas vezes, em intervalos regulares de 30 dias aproximadamente, prorrogado até que em 18/12/2002, foi novamente "prorrogado" pelos agentes do ente tributante e cientificado ao contribuinte.
>
> c) Ocorre que a citada prorrogação de 18/12/2002 é intempestiva, pois o referido MPF, teve seu prazo de validade expirado em 16/12/2002, o que vicia o ato, tendo em vista que é técnica e juridicamente impossível prorrogar algo já vencido.

d) Conforme atesta o relatório juntado como "Anexo VII", além de prorrogado a destempo, o referido MPF, teria sido novamente prorrogado em 15/01/2003, porém este ato não foi cientificado ao contribuinte, que apenas tomou ciência de uma prorrogação que lhe foi entregue em 11/02/2003.

e) Conforme o relatório constante no "Anexo VII" também teria sido prorrogado o ato em 16/03/2003, porém tal prorrogação não foi cientificada ao contribuinte.

f) O A.I. ora combatido passou a ser de conhecimento do contribuinte em 26/03/2003 e, diante das prorrogações intempestivas e/ou não cientificadas ao contribuinte, há de se reconhecer que o referido A.I. encontrou-se na essência, eivado de vício formal insanável, tendo em vista que, é um ato administrativo realizado a destempo, cuja emissão/ciência foi em data anterior ao prazo legalmente concedido, para sua efetivação."

Já se encontra mais do que pacificado no CARF que incorreções no MPF não têm o condão de macular o auto de infração, por se tratar se de um mero instrumento de controle administrativo (ex: Acórdão n° 3201-005.574 e 3201-005.576, de 21/08/19, 3302-007.508, de 22/08/19, e 3401-006.575, de 17/06/19).

O auto de infração foi devidamente instruído e motivado, estando absolutamente hígido, sem qualquer vício formal ou material, em cumprimento dos artigos 50 da Lei n° 9.784/99, 10 e 11 do Decreto n° 70.235/7 e 142 do CTN).

Portanto, nego provimento aos argumentos.

Mérito

Aproveitamento de créditos básicos indevidos

Segundo o "Termo de Verificação Fiscal" (fls. 332 a 337) a recorrente é:

"(. . .) empresa do ramo industrial de transformação, tem sua atividade econômica registrada na Secretaria da Receita Federal sob a denominação do CNAE-Fiscal 'Produção de artefatos estampados de metal' (fls. 07). Sua linha de produção compõe-se de parafusos, porcas, arruelas, grampos de mola e pinos (fls. 56 a 60).

De acordo com sua DIPJ (fls. 14), seus principais insumos são fio-máquina, aço laminado, materiais para embalagem e outros bens utilizados na industrialização.

Basicamente, o processo produtivo é constituído da transformação de barras de aço laminado ou fios-máquina em parafusos, porcas , grampos e pinos."

As barras ou fios-máquina passam por um processo de decapapem, a fim de eliminar resíduos de oxidação, a seguir trefilação para se adaptar à bitola pretendida, de onde seguem para máquinas, que realizam o corte, a estampagem (a frio, por extrusão, ou a quente, por forja) e a usinagem das roscas. Ainda antes da embalagem, os produtos são limpos do excesso de óleo e, eventualmente, submetidos a tratamentos térmicos e acabamentos com zincagem eletrolítica ou fosfatização.

A empresa possui também um setor de ferramentaria e manutenção principalmente das ferramentas de corte e estampagem que se desgastam na fabricação dos produtos e, para isso , utiliza-se de materiais e outras ferramentas para esse fim, ou seja, recuperar aqueles componentes das máquinas que fazem parte do processo produtivo."

A recorrente foi intimada (fls. 83 a 86) a identificar em lista apresentada pela fiscalização quais itens poderiam ser considerados como insumos, à luz do inciso I do art. 147 do RIPI/98 e PN n° 65/70.

Com base nas respostas (fls. 101 e 102 e 109 a 11) e inspeção *in loco*, foram glosados créditos que o agente fiscal concluiu que não se enquadravam no conceito de insumos da legislação do IPI, pois, em síntese, não sofreram desgaste pela ação exercida diretamente sobre o produto fabricado.

Foi produzido o seguinte resumo das glosas, por produto ou grupo (quadro na fl. 129):

METALÚRGICA FEY LTDA

LISTA DE PRODUTOS COM GLOSA DE CRÉDITO DE IPI

	Produto/grupo	Argumento do não reconhecimento do crédito	Valor do crédito IPI
1	TRANSFER SLIDE P/MAQUINA PARAFUSOS	Equipamento destinado à medição de parafusos, instalado exteriormente à máquina de estampagem. Descrição do contribuinte às fls. 93 e 101. A fotografia de fls. 112. identifica o produto. Cópia do Livro registro de entradas fls. 149.	7.525,44
2	PEÇAS, PARTES E COMPONENTES DE MAQUINÁRIO	A lista de produtos de fls. 103 corresponde a peças ou partes de maquinário utilizado na planta industrial, como se depreende das descrições das notas fiscais. Exemplos fotos fls. 113 a 116. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 126, 131, 145, 148, 154	3.970,24
3	PASTILHAS	São componentes utilizados na usinagem de ferramentas (matrizes de estampagem). Descrição do contribuinte às fls. 93 e 100, logo não se desgastando em contato direto com os produtos fabricados. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 128, 151, 155, 169.	3.854,10
4	SUPORTES	Os suportes não entram em contato com os produtos fabricados (porcas e parafusos), mas sim dão sustentação a outras peças de máquinas e na manutenção de ferramentaria.Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 164, 172.	2.931,63
5	EQUIPAMENTOS DE ARMAZENAGEM E MOVIMENTAÇÃO	A lista de fls. 101 revela que são produtos destinados à movimentação e armazenagem internas. Exemplo do rack aramado (foto fls. 117). Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 150, 159.	2.230,71
6	MATERIAIS E INSTRUMENTOS DE MEDIÇÃO E CONTROLE; MATERIAIS ELÉTRICOS	Produtos que, pela própria descrição do contribuinte (fls. 99 e 101), realizam funções indiretas na fabricação (medições) ou aplicados em máquinas e equipamentos e instalações (instrumentos diversos e materiais elétricos). Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 142, 163, 171.	1.300,27
7	ROLAMENTOS	Componente de máquinas operatrizes (fls. 93 e 101). Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 124, 125, 134, 152, 158	1.112,38
8	MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS DIVERSOS	Bens de origens diversas que não têm seu desgaste em função do contato direto com os produtos fabricados. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 128, 132, 137, 144, 162	795,73

9	FERRAMENTAS	Tratam-se, conforme lista de fls. 108 de ferramentas que não entram em contato direto com os produtos fabricados, mas sim utilizados em serviços de manutenção de equipamentos e instalações. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 135, 146, 156, 170	710,39
10	MOLAS	Componentes de ferramentas que não se desgastam em contato direto com o produto. Descrição do contribuinte fls. 93 e 100. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 165	686,03
11	CHAPAS, VIGAS E CANTONEIRAS DE AÇO	Perfis e chapas de aço que não são utilizados como matéria-prima, produtos intermediários ou embalagens. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 141.	684,49
12	MUFLA PARA FORNO	Parte componente de fornos, cujo desgaste está condicionado ao calor e ao tempo de utilização. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 127	596,16
13	ELETRODOS	São utilizados na solda de hastes de ferramentas. Descrição do contribuinte fls. 92 e 99. Foto exemplificativa fls. 13. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 124	543,67
14	PLACAS	Componentes de equipamentos que não se desgastam ao contato direto com o produto fabricado. Foto exemplo fls. 120. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 148, 157.	448,07
15	CORREIAS	partes de máquinas ou equipamentos. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 133.	420,43
16	FRESAS E PONTAS	ferramentas utilizadas para manutenção/restauração das ferramentas de estampagem de parafusos e porcas. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 143 147, 161.	324,95
17	ANTIESPUMANTE QUIMIFOAN UCL-63-03-04	Agente quimico utilizado no tratamento de efluentes (Ver foto fls. 121). Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 130	292,50
18	REVESTIMENTO INTERNO EM BORRACHA EBONITE	utilizado no revestimento de tanques de decapagem - desgaste em função do ácido. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 136	291,00
19	MANGUEIRAS E ACESSÓRIOS	partes de máquinas ou equipamentos. Foto fls. 122. Cópias do Livro registro de Entradas (exemplos) fls. 160	239,24
		TOTAL	28.957,43

Na impugnação, a recorrente defendeu-se, provendo de explicações sobre o seu processo produtivo e alguns itens glosados (fls. 361 a 363), ratificadas no recurso voluntário (fls. 700 a 704):

> "(. . .)
>
> a) O processo produtivo da requerente, por questões operacionais e questões que envolvem a própria precisão de moldes e matrizes é verticalizada;
>
> b) A grande maioria dos processos realizados a partir das matérias-primas básicas (barras de aço laminado e/ou fios-máquina) o são por procedimentos mecânicos de alto impacto, punção, extrusão, desbaste de materiais (usinagem de roscas), com grande desgaste de todas as partes móveis em contato com tais materiais.
>
> c) No departamento chamado de "ferramentaria", são "preparados" as partes móveis responsáveis pelo corte, estampagem, usinagem de roscas, entre outros processos, sendo que a "manutenção de máquinas" de responsabilidade de outro departamento absolutamente distinto.
>
> d) A empresa adquire os chamados "aços duros" que são "desbastados", "desenhados", "vincados", "afilados", de tal sorte que possam ser usados nas máquinas de corte, estampagem, confecção de rosca, nos produtos finais, sem contudo deixar de estar caraterizado o desgaste direto.
>
> e) Os produtos resultantes desses processos seriam em tese produtos industrializados, sujeitos ao IPI, caso fossem vendidos pela empresa, entretanto são aplicados e desgastados em contato direto na confecção dos produtos efetivamente vendidos pela empresa.
>
> f) Na prática o que temos, é o desgaste de determinado material (pastilhas, fresas, etc) para preparação de um molde, matriz, "macho", à partir dos chamados "aços duros", que por sua vez se desgastam em contato com as matérias-primas

"básicas", seja estampando o "desenho" da peça, seja "desbastando a peça", resultando no produto final e não a recuperação daqueles "componentes das máquinas que fazem parte do processo produtivo" como alegado pelos agentes do ente tributante.

g) Vejamos o caso do popularmente conhecido como "Macho", que nada mais é, do que em síntese, um pino roscado cuja ação mecânica da máquina a qual está acoplado, pela sua maior "dureza" em relação ao material, das porcas, por exemplo, resulta na formação das "roscas" nas mesmas, ou seja, tanto o "macho" se desgasta fazendo roscas nas porcas, quanto as pastilhas, fresas se desgastam "dando forma" ao referido "macho".

h) Grande parte dos itens descritos como "ferramentas", na planilha de fls. 111 do Relatório do agentes do ente tributante, em verdade, são "moldes/matrizes", logo, quando, por exemplo, citou-se "fresas e pontas, como ferramentas utilizadas para manutenção/restauração das ferramentas de estampagem de parafusos e porcas", correto seria descrever como "materiais aplicados na confecção, preparação de moldes/matrizes de corte/estampagem de porcas e parafusos", pois é esta a real e efetiva utilização das referidas fresas e pontas, sob pena de, pela má descrição, comprometer a interpretação em prejuízo da realidade dos fatos.

i) É importante ressaltar que, conforme demonstrado no "Anexo I", os materiais aplicados/desgastados no departamento "Ferramentaria" para a preparação de moldes/matrizes não se confundem com os materiais aplicados/desgastados no departamento de "manutenção de máquinas", ou seja, o que determina a possibilidade de creditamento do IPI é a finalidade e que se destina o material e não a sua descrição.

Nesse sentido, exemplificamos o caso das "Limas", "Serras", ou seja, aquelas aplicadas para "dar formas" aos moldes/matrizes, no departamento de "Ferramentaria" foram consideradas pela requerente como passíveis de creditamento, já aquelas aplicadas para "manutenção de máquinas" não foram.

j) Foram glosados itens como, "Paquímetro", "Micrômetro", "Calibrador", que indiscutivelmente se desgastam em contato direto com os produtos. Para o perfeito entendimento do processo produtivo da requerente, há que se estabelecer que os parafusos, porcas, pinos, etc., produzidos, o são através de processo mecânico de alto impacto, e os produtos resultantes obrigatoriamente, não podem apresentar grandes discrepâncias em relação às especificações originais, internacionalmente estabelecidas.

O desgaste das matrizes/moldes é tão intenso e imprevisível que as peças, ainda que por amostragem, são testadas, medidas, aferidas a cada momento, pois afinal, qual seria a utilidade de uma porca, cuja rosca não se encaixe em qualquer parafuso de mesma "bitola"?

Os equipamentos de precisão, "paquímetros", "micrômetros" e "calibradores", dado o uso constante, e o atrito deles com as peças, apresentam rápido desgaste e/ou perda de precisão e são constantemente substituídos.

k) Também foram glosados itens como, "resistência", "eletrodos", entre outros, sem a devida aferição da efetiva utilização de cada código de produto e a finalidade a que se destinava.

Vejamos o caso dos eletrodos; aqueles utilizados na manutenção, realmente não geram direito ao creditamento, porém aqueles utilizados efetivamente no processo, geram, ou seja, exemplificando, os materiais do código "23264 — Eletrodo OK 48.04 3,5 m.m.", cuja aplicação se dá na seção de "Rosqueamento" integrante no processo, por aplicação direta nos produtos, e o código "8370 — Eletrodo Tooltectic 6 1-1 55 2,5 m.m.", também de aplicação direta na "Estampagem a quente", foram incluídos

> pelos agentes no rol daqueles a serem glosados, independentemente de sua aplicação direta no processo/produto.
>
> 1) Conforme demonstrado no "Anexo II", a lista de produtos com "glosa de créditos de IPI", anexa ao A.I. ora combatido, deve ser ajustada, dela sendo expurgados os itens efetivamente aplicados nos produtos e/ou que se desgastam em contato com eles, na forma descrita, em atendimento aos ditames da legislação pertinente."

Passo ao exame das glosas e alegações de defesa.

De acordo com inciso III do art. 16 do Decreto n° 70.235/72, *"A impugnação mencionará: (. . .) os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (. . .)."*

No mesmo sentido, dispõe o inciso I do art. 373 do CPC: *"O ônus da prova incumbe;(. . .) ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito; (. . .)."*

Assim, cabia à recorrente comprovar a legitimidade dos créditos de IPI que registrou.

Ao contrário do que ocorre nas legislações do PIS e da COFINS, a do IPI limita por demais a abrangência da vocábulo "insumos", como segue (RIPI/98):

> "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;
>
> (. . .)" (g.n.)

E a leitura da RFB deste dispositivo, expressa em diversas atos normativos e já amplamente debatida no CARF, pode ser resumida nesta passagem do PN CST n° 65/79, adotado pelo agente fiscal:

> "(. . .)
>
> 11 - Em resumo, geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, ***stricto sensu***, e material de embalagem), **quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação**; ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no Ativo Permanente."

A fiscalização diligenciou o processo produtivo e requereu explicações do contribuinte. E, no quadro acima reproduzido, promoveu glosas dos itens que considerou que não sofreram desgaste ou dano por ação direta sobre o produto em fabricação, detalhadamente justificadas.

Para contrapor as razões da autuação, notadamente em função do excessivamente restrito conceito de insumos expressamente previsto na legislação do IPI, teria a recorrente de ter trazido material mais robusto do que as explicações que acima foram transcritas, haja vista ser dela o ônus de comprovar a legitimidade dos créditos que aproveitou (inciso I do art. 373 do CPC).

Esperava-se, por exemplo, laudo técnico independente, com descrição detalhada do processo produtivo e identificação dos itens que sofreram desgaste para a fabricação dos produtos finais.

As explicações da recorrente, por si sós, não me autorizam a propor alteração no resultado da auditoria fiscal. E tampouco trata-se de caso de conversão do julgamento em diligência, pois estar-se-ia trabalhando para produzir provas em favor do contribuinte, o que não é o propósito de uma diligência.

Assim sendo, mantenho as glosas de créditos de IPI.

Saídas com suspensão do IPI

Produtos destinados à exportação

As operações em epígrafe foram cursadas sob o abrigo da suspensão prevista na alínea "a" do inciso VI do art. 40 do Decreto n° 2.637/98.

Segundo o Fisco, as condições para fruição da suspensão não foram atendidas, isto é, as vendas não foram realizadas para comerciais exportadoras que preenchiam os requisitos previstos no art. 2° do Decreto-Lei n° 1.248/72 e tampouco as respectivas mercadorias remetidas diretamente para embarque ou recinto alfandegado. E lançou o IPI, com multa de ofício de 75% e juros.

Os textos legais citados pela fiscalização são os seguintes:

> **RIPI/98**
>
> "Art. 40. Poderão sair com suspensão do imposto:
>
> (. . .)
>
> VI - os produtos, destinados à exportação, que saiam do estabelecimento industrial para (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39):
>
> a) empresas comerciais exportadoras, com o fim específico de exportação nos termos do § 2º deste artigo (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, inciso I);
>
> (. . .)
>
> § 2º No caso da alínea "a" do inciso VI, consideram-se adquiridos com o fim específico de exportação os produtos remetidos diretamente do estabelecimento industrial para embarque de exportação ou para recintos alfandegados, por conta e ordem da empresa comercial exportadora (Lei nº 9.532, de 1997, art. 39, § 2º).
>
> (. . .)"
>
> **Decreto-Lei 1.248/72**
>
> "Art.2º - O disposto no artigo anterior aplica-se às empresas comerciais exportadoras que satisfizerem os seguintes requisitos mínimos:
>
> I - Registro especial na Carteira de Comércio Exterior do Banco do Brasil S/A. (CACEX) e na Secretaria da Receita Federal, de acordo com as normas aprovadas pelo Ministro da Fazenda;
>
> II - Constituição sob forma de sociedade por ações, devendo ser nominativas as ações com direito a voto;
>
> III - Capital mínimo fixado pelo Conselho Monetário Nacional.
>
> (. . .)"

Em sua defesa, alega que a obrigatoriedade de a compradora estar constituída sob a forma de sociedade por ações não está prevista no art. 40 do RIPI/98.

E que a *"adimplência ou não das condições estabelecidas para a **suspensão do IPI**, no caso concreto, em nada interferem no reconhecimento pleno da **adimplência plena** ao requisito estabelecido para o gozo da **IMUNIDADE**, conforme demonstrado, ou seja, as saídas "com destino ao exterior", que de fato, comprovadamente, saíram do país em atendimento ao disposto no Art. 18, I1, §§ 2° e 4° do Decreto 2.637/98 e Art. 153, § 3°, incisos II e III da CF/88, **não podem** ser tributadas por gozarem de imunidade em relação ao IPI."*

E apresentou memorandos de exportação emitidos pelas compradoras, para comprovar que as mercadorias foram de fato exportadas.

Ratifico o procedimento fiscal.

Interpreta-se literal (art. 11 do CTN) e estritamente a legislação que dispõe sobre suspensão de incidência do tributo, pelo que não podemos afastar a aplicação das condições para fruição do tratamento tributário diferenciado expressamente previstas na alínea "a" e § 2° do inciso VI do art. 40 do RIPI/98.

Nego provimento às alegações.

Remessas à Amazônia Ocidental

Foram efetuadas com a suspensão do IPI do art. 74 do RIPI/98 as vendas para empresas localizadas na Amazônia Ocidental. Contudo, no curso da fiscalização, não foi apresentada prova do "internamento" das mercadorias, o que ensejou no lançamento do IPI.

Em primeira instância, a recorrente juntou alguns comprovantes de internação, o que motivou o cancelamento de parte do lançamento.

Apresentou notas fiscais de devolução, cujo lançamento de ofício das correspondentes saídas pleiteou que sejam cancelados.

E, com relação ao restante, admitiu o erro e recolheu o crédito tributário.

À legislação aplicável:

> "Prova de Internamento de Produtos
>
> Art. 66. Considera-se formalizado o internamento de produtos na ZFM com a emissão, por parte da SUFRAMA, de listagem, emitida por processamento eletrônico de dados, contendo relação das notas fiscais por meio das quais foram promovidas as remessas.
>
> (. . .)
>
> Art. 68. Decorridos cento e vinte dias, contados da data da remessa dos produtos, sem que o Fisco da Unidade Federada tenha recebido a listagem de que trata o art. 66, o remetente poderá ser notificado a apresentar o documento que comprove o internamento dos produtos, ou na falta deste, a comprovar o recolhimento do imposto e encargos legais.
>
> § 1º Não apresentado o documento nem comprovado o pagamento do imposto o crédito tributário será constituído mediante auto de infração.
>
> (. . .)
>
> Art. 73. São isentos do imposto:
>
> I - os produtos nacionais consumidos ou utilizados na Amazônia Ocidental, desde que sejam ali industrializados por estabelecimentos com projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA, ou adquiridos através da ZFM ou de seus entrepostos na referida região, excluídos as armas e munições, perfumes, fumo, automóveis de passageiros e bebidas alcoólicas, classificados, respectivamente, nos Capítulos 93, 33, 24, nas posições 8703, 2203 a 2206 e nos códigos 2208.20.00 e 2208.70.00 e

> 2208.90.00 (exceto o Ex 01) da TIPI (Decreto-Lei nº 356, de 15 de agosto de 1968, art. 1º);
>
> (. . .)
>
> Art. 74. Para fins da isenção de que trata o inciso I do artigo anterior, a remessa de produtos para a Amazônia Ocidental far-se-á com suspensão do imposto devendo os produtos ingressarem na região através da ZFM ou de seus entrepostos.
>
> Prova de Internamento de Produtos
>
> Art. 75. O disposto nos arts. 66 a 68 aplica-se igualmente às remessas para a Amazônia Ocidental, efetuadas por intermédio da ZFM ou de seus entrepostos (Decreto-lei nº 356, de 1968, art. 1º).”

Tal qual o disposto no tópico anterior, estamos diante de benefício fiscal (saída com suspensão do IPI), cuja fruição depende da satisfação de requisitos expressamente previstos em lei.

E, mais uma vez, temos de adotar interpretação estrita.

Não satisfeitos os requisitos, há de ser lançado o IPI, nos termos do § 1° do art. 68 do RIPI/98.

Não nos cabe afastar parte da exigência legal, sob a alegação de houve devoluções. Foi descumprido o pré-requisito legal para aproveitamento do benefício.

E, se houve devoluções, que seja registrado o crédito, se aplicável, após o recolhimento do IPI lançado de ofício e a cujo direito a recorrente terá eventualmente de fazer prova se e quando requerido pela fiscalização.

Desta forma, nego provimento às alegações.

Conclusão

Nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira