



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.944213/2009-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-006.730 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2019
Recorrente VENBO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

INOVAÇÃO RECURSAL. JUROS MORATÓRIOS. ÔNUS PROBATÓRIO. NÃO CONHECIMENTO.

O momento oportuno para a apresentação de matéria de defesa em pedido de ressarcimento é a Manifestação de Inconformidade - *ex vi* artigo 17 do Decreto 70.235/76 - sob pena de preclusão.

IPI. EMBALAGEM EM RESTAURANTE. ATIVIDADE INDUSTRIAL. INEXISTÊNCIA.

A atividade de embalar alimento para entrega ao consumidor final em restaurantes não se caracteriza como industrial.

IPI. PROVA. FATO GERADOR.

Para o perfeito desenho do fato gerador faz-se necessário demonstrar que o produto vendido ao consumidor final é tributado, ainda que com alíquota zero na TIPI.

IPI. PROVA. ESCRITURAÇÃO. NECESSIDADE.

É requisito para apuração e aproveitamento dos créditos de IPI a regular escrituração das entradas e saídas em livros fiscais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em conhecer em parte do recurso interposto e, na parte conhecida em negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antonio

Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique Seixas Pantarolli, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado) e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente).

Relatório

1.1. Trata-se de pedido de compensação de Impostos sobre Produtos Industrializados, apurados no 4º trimestre de 2004 no valor total de R\$ 681.849,10 (seiscentos e oitenta e um mil, oitocentos e quarenta e nove reais e dez centavos).

1.2. O pedido de compensação foi indeferido pela DERAT do Rio de Janeiro vez que *“o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado”* e *“ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal”*.

1.3. Irresignada, a **Recorrente** apresentou Manifestação de Inconformidade em que alega em síntese que:

1.3.1. Pratica atividade industrial de acondicionamento de mercadorias;

1.3.2. A Constituição garante a não cumulatividade do IPI;

1.3.3. Seus créditos devem ser corrigidos com os mesmos índices de correção dos créditos do poder público;

1.3.4. A compensação de seus créditos goza de respaldo fático e legal.

1.4. Em resposta, a DRJ de Porto Alegre julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, pois:

1.4.1. A **Recorrente** afirmou anteriormente que não era contribuinte do IPI, logo não faz jus ao crédito;

1.4.2. A **Recorrente** não possui documentação hábil (livros fiscais e documentos que os respaldem) ao creditamento pleiteado;

1.4.3. Não há provas de que o material adquirido pela **Recorrente** é material de embalagem;

1.4.4. A escrita fiscal da **Recorrente** não corrobora com a existência da totalidade do crédito pleiteado.

1.5. Após a intimação da decisão acima, a **Recorrente** interpôs Recurso Voluntário em que alega:

1.5.1. Pratica atividade industrial de acondicionamento de mercadorias;

1.5.2. É dever da fiscalização a busca de provas do crédito da **Recorrente**;

1.5.3. Ante o lapso temporal entre a data do pedido de compensação e da exigência das notas fiscais originais, devem ser aceitas cópias das notas fiscais;

1.5.4. Deve ser suspensa a fluência dos juros moratórios a partir do 361º do início do processo, vez que o fisco encontra-se em mora.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. De saída, inobstante a eloquência do argumento, os temas acerca da **SUSPENSÃO DOS JUROS MORATÓRIOS e DA DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS PROBATÓRIO** foram levantados apenas em sede de Recurso Voluntário. Ora, é cediço que o momento oportuno para a apresentação de matéria de defesa em pedido de ressarcimento é a Manifestação de Inconformidade - *ex vi* artigo 17 do Decreto 70.235/76 – sob pena de preclusão.

2.1.1. A inovação recursal apenas é permitida nos estreitos limites das alíneas do § 4º do artigo 16 do Decreto 70.235 e, no presente caso, não estamos ante nenhum destes.

2.1.2. Portanto – acompanhando pacífica Jurisprudência deste Conselho, abaixo citada – deixo de conhecer a matéria em análise:

INOVAÇÃO RECURSAL. O contencioso administrativo instaura-se com a impugnação, que deve ser expressa, considerando-se não impugnada a matéria que não tenha sido diretamente contestada pelo impugnante. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na manifestação de inconformidade. (Acórdão 2401-005.238)

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO. A falta de prequestionamento expresso do lançamento da multa de ofício, exigida juntamente com o lançamento da contribuição, implicou preclusão consumativa e temporal do direito de o contribuinte fazê-la em segunda instância, ainda que, se considere que se trata de matéria de ordem pública. (Acórdão 9303-008.206)

2.2. A **Recorrente** alega ter direito ao **CRÉDITO DE IPI VEZ QUE NO EXERCÍCIO DE SEU MISTER ACONDICIONA MERCADORIAS EM MATERIAIS DE EMBALAGEM**, mais especificamente, “*após o preparo de produtos alimentares em seu estabelecimento, a Recorrente condicionava-os em embalagens de apresentação e efetua a sua venda*”.

2.2.1. Em contraponto, a DRJ afirma que a **Recorrente** não trouxe aos autos provas do direito ao crédito (livros fiscais e originais das notas fiscais).

2.2.2. Como sabido, o IPI está sujeito a não-cumulatividade, ou seja, o tributo devido é compensado com o pago na etapa anterior (artigo 153 § 3º inciso IV da CF) e, em existindo saldo credor no trimestre, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na

industrialização, este saldo poderá ser utilizado para compensação com outros tributos administrados pela RFB:

RIPI

Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

2.2.3. Em assim sendo, em respeito a não cumulatividade, nem todo pagamento de IPI culmina com direito ao crédito; no caso em liça, apenas o pagamento incidente sobre aquisição de MP, PI e ME que sejam aplicados em produtos cujas operações de saída encontrem-se dentro do campo de incidência do IPI. Assim, a primeira análise deve ser se a atividade da **Recorrente** está dentro do campo de incidência do IPI.

2.2.4. Na forma dos artigos 2º, 3º do RIPI/02 o imposto em voga incide sobre a saída de produto resultante de atividade industrial descrito na TIPI salvo os produtos com a notação NT (não tributados):

Art. 2º **O imposto incide sobre produtos industrializados**, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI.

Parágrafo único. **O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI**, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT".

Art. 3º **Produto industrializado é o resultante de qualquer operação** definida neste Regulamento como **industrialização**, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

2.2.5. Em complemento o artigo 4º inciso IV e o artigo 5º inciso I do RIPI dispõem ser atividade industrial a alteração da apresentação pela colocação de embalagem de produtos alimentares em bares e restaurantes, **salvo** os destinados a venda direta ao consumidor:

Art. 4º **Caracteriza industrialização** qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como:

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

Art. 5º **Não** se considera industrialização:

I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:

a) na residência do preparador ou **em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor;** ou

2.2.6. Do acima temos que a atividade da **Requerente** não se enquadra como atividade industrial, inexistindo direito ao creditamento.

2.2.7. Ademais, no caso concreto a **Requerente** não traz qualquer prova (ou ainda argumento) acerca dos produtos que vende ao consumidor final, tornando impossível a análise acerca da posição deste(s) produto(s) na TIPI e, conseqüentemente, análise se o produto final está ou não no campo de incidência do IPI. É dizer, ainda que a atividade pudesse ser tributada pelo IPI, para o perfeito desenho do fato gerador faz-se necessário demonstrar que o produto vendido ao consumidor final é tributado, ainda que com alíquota zero na TIPI; e, tal prova, a cargo da **Recorrente** não foi feita, logo, também por este motivo, impossível o creditamento.

2.3. A seu turno, a **Recorrente** alega ter provado seu direito ao crédito por meio de cópia das notas fiscais de aquisição. Todavia, como bem ressaltado pela DRJ, a **ESCRITURAÇÃO É IMPRESCINDÍVEL AO CREDITAMENTO**; tal fato sequer é desconhecido da **Recorrente** pois, em sede de manifestação de inconformidade grifa o seguinte trecho do artigo 195 do RIPI/02:

Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

2.3.1. O motivo da exigência de escrituração é algo simples: o artigo 195 do RIPI/02 permite a dedução do imposto devido em um período com os créditos deste mesmo período. Já o § 1º do mesmo artigo admite que o saldo credor de um período seja transferido ao subsequente caso não utilizado. Por fim, o § 2º aceita a possibilidade de o saldo credor de um trimestre calendário ser utilizado para a compensação de outros tributos.

2.3.2. Portanto, sem a escrituração impossível a certeza de saldo credor ao final de um período, quanto menos ao final de um trimestre.

2.3.3. Destarte, inexistindo prova da liquidez e certeza do crédito de titularidade da **Recorrente** de rigor a não homologação da compensação, como já se pronunciou esta Turma:

SALDO CREDOR PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO OU COMPENSAÇÃO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO IPI. RECONHECIMENTO DO DIREITO CREDITÓRIO. IMPOSSIBILIDADE. Sem a apresentação do livro Registro de Apuração do IPI, regularmente escriturado, não é possível o reconhecimento do direito creditório concernente ao saldo credor do IPI, acumulado no final do trimestre-calendário, decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados no processo industrial. Ausência de liquidez e certeza do crédito pleiteado. (Acórdão 3401005.684)

3. Pelo exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário e na parte conhecida nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto