



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

Processo n° 16045.720001/2016-63
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-005.668 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2019
Matéria IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados
Recorrente WOW NUTRITION INDUSTRIA E COMERCIO S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO FÍSICO.

A não cumulatividade do IPI fundamenta-se no crédito físico, segundo o qual apenas dão direito à escrituração de crédito as aquisições, com incidência do imposto, de matéria-prima, produtos intermediário e material de embalagem que se integram ao produto final ou se consomem em razão de uma ação direta com o produto produzido. As aquisições de produtos não considerados insumos (lubrificantes de esteira, detergente para limpeza, solvente e diluente para limpeza), por mais que essenciais à produção, não são passíveis de crédito de IPI

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

EXISTÊNCIA DE SOLUÇÃO DE CONSULTA. IMPOSSIBILIDADE DA AUTUAÇÃO.

Havendo solução de consulta informando a adoção de uma determinada classificação fiscal, não é possível a revisão deste entendimento por meio de auto de infração. Insubsistência do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

JUROS. INCIDÊNCIA SOBRE MULTAS.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento. Súmula CARF n° 108.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CRÉDITO COMO PAGAMENTO. POSSIBILIDADE.

Em razão da sistemática não cumulativa do imposto, apurando-se créditos e débitos num dado período de apuração, com a possibilidade de manutenção dos créditos para períodos posteriores em caso de o montante de crédito ser superior ao dos débitos, entende-se que o montante de créditos equivalem ao pagamento para fins de extinção do crédito tributário, conforme reconhece o art. 183 do RIPI, aplicando-se a contagem do prazo decadencial na forma do art. 150, § 4º, CTN.

No entanto, no caso, não há período abrangido pela decadência, tendo em vista que o período de apuração do IPI é mensal, aperfeiçoando-se o fato gerador no último dia do período de apuração.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar a multa isolada sobre as operações com Yogomix, por não haver erro na classificação fiscal, em razão da existência de Solução de Consulta.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente.

(assinado digitalmente)

SALVADOR CÂNDIDO BRANDÃO JUNIOR - Relator.

(assinado digitalmente)

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

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 02-11) lavrado para constituição de multa isolada de IPI com cobertura de crédito do imposto, conforme art. 80 da Lei nº 4.502/1964, para o período de janeiro/2011 até dezembro/2011, no montante de R\$ 115.836,84 (cento e quinze mil, oitocentos e trinta e seis reais e oitenta e quatro centavos).

Depreende-se do auto de infração e do relatório fiscal (fls. 12-28) que, após diversas intimações e solicitações de explicações e apresentação de documentos - todas atendidas, a fiscalização concluiu pela prática de 05 irregularidades, discriminadas abaixo conforme a ordem colocada no relatório:

1 - Glosas de créditos de IPI referentes às aquisições de produtos não considerados insumos (lubrificantes de esteira, detergente para limpeza, solvente e diluente para limpeza), no valor de **R\$ 16.411,07**;

2 - Glosas de créditos de IPI concernentes às notas fiscais de entrada emitidas pela própria fiscalizada para cancelar notas fiscais de saída referentes à venda de produtos, as quais foram registradas na EFD-ICMS/IPI como devoluções de produto, no valor de **R\$ 260.458,27**;

3 - Glosas de créditos de IPI referentes às aquisições de concentrados para elaboração de bebidas não alcoólicas utilizados na fabricação de produtos da posição 20.09 da TIPI. Tais mercadorias "kit de concentrado" para preparação de bebidas não alcoólicas do fornecedor "Brasfanta", que classificou estes Kits na posição 21.06.90.10 Ex 01, tributado à alíquota de 27%. No entanto, esta classificação é aplicada ao insumo utilizado para preparação de bebida da posição 22.02, mas a bebida produzida, em alguns casos, era da posição 20.09.

Assim, a classificação fiscal do Kit concentrado adquirido deveria ser 21.06.90.10 (sem o Ex tarifário), cuja alíquota é Zero, não havendo a possibilidade de geração de créditos presumidos, portanto, sobre estas aquisições. Valor da glosa **R\$ 41.610,87**;

Com estas três acusações fiscais, o total das glosas de crédito de IPI somam o valor de **R\$ 318.480,21 (trezentos e dezoito mil, quatrocentos e oitenta reais e vinte e um centavos)**. As outras duas acusações fiscais relacionam-se ao débito do imposto:

4- Lançamento referente a vendas de produtos indevidamente não tributados. Em algumas operações de vendas de produtos industrializados classificados na posição 22.02.90.00 – Ex 02 – Néctares de frutas, com alíquota de IPI de 5% (cinco por cento), representadas em NF-e nas quais não houve o destaque o imposto. Valor do débito de IPI **R\$ 1.829,77**;

5- Lançamento em razão da classificação fiscal incorreta de produto industrializado, referente às saídas dos produtos industrializados com a denominação "Yogomix". A autuada classificou este produto na posição NCM 2202.90.00 Ex 01 (Bebidas alimentares à base de soja ou de leite e cacau), cuja alíquota é ZERO. A fiscalização entendeu que há erro na classificação fiscal porque esta posição Ex 01 é aplicável para bebidas à base de leite que contenham cacau em sua composição, o que não é o caso, portanto, as saídas deveriam ter a classificação NCM 2202.90.00 (sem o Ex tarifário), cuja alíquota de IPI é 27%. O valor das operações representariam o montante de IPI de **R\$ 152.619,42**.

O total de débito de IPI não lançado, pela somatória das infrações 4 e 5, representa a monta de **R\$ 154.449,19**. Ao refazer a escrita fiscal do IPI, computando-se as glosas de créditos e os débitos do imposto, constatou-se saldo credor de IPI ao final do período fiscalizado.

Portanto, a autuação se presta a constituir a multa isolada pelas irregularidades no débito do imposto (infrações 4 e 5), na monta de **R\$ 154.449,19**, mas como há cobertura de crédito, aplica-se apenas a multa de 75% sobre este montante, nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502/1964, perfazendo o valor da autuação na cifra de **R\$ 115.836,84 (cento e quinze mil, oitocentos e trinta e seis reais e oitenta e quatro centavos)**.

Notificada da autuação, a contribuinte, no prazo, apresentou sua impugnação (fls. 738-750) para instaurar o contencioso administrativo, mas apenas em relação às acusações nº 01 e 05 listadas acima, assumindo o equívoco e não impugnando as acusações 02, 03 e 04.

As acusações contraditadas, portanto, foram as glosas de créditos de IPI indevidos, referentes às aquisições de produtos não considerados insumos (lubrificantes de esteira, detergente para limpeza, solvente e diluente para limpeza) e o débito do imposto decorrente da classificação fiscal incorreta de produto industrializado, referente às saídas dos produtos industrializados com a denominação "Yogomix".

Em síntese, segue abaixo as argumentações da impugnação:

Em relação ao débito:

- formulou Consulta Tributária justamente para obter a classificação fiscal especificamente quanto ao produto Yogomix, e a posição oficial do fisco foi a de que a classificação fiscal correta era a NCM 2202.90.00 Ex 01; a solução de consulta foi juntada em fls. 780-785;

- no processo de consulta foi apresentado todas as especificações do produto Yogomix. Viola a razoabilidade e a boa-fé que outro órgão do fisco autue a Contribuinte por seguir as instruções fornecidas pela própria Administração Pública;

- admite que a Administração Pública pode alterar seu entendimento acerca de orientações dada no passado, mas deve notificar o consulente sobre a alteração e só pode ter efeitos para fatos geradores futuros, nos termos do art. 48, § 12 da Lei nº 9.430/1996;

- esta alteração da classificação representa modificação de critério jurídico, invocando a proteção do art. 146, CTN;

- defende a impossibilidade da cobrança ou incidência de juros de mora à taxa SELIC sobre o valor de multa;

Em relação ao crédito:

- quanto à infração nº 01 acima descrita, glosas de créditos de IPI indevidos, referentes às aquisições de produtos não considerados insumos (lubrificantes de esteira, detergente para limpeza, solvente e diluente para limpeza), defende a essencialidade destes produtos para sua produção;

- embora não incorporem diretamente o produto final, são consumidos no processo produtivo e, sem eles, o resultado da industrialização não será o mesmo, perdendo sua qualidade, sabor e característica, além de surgirem problemas com relação à higiene que poderá atingir até mesmo questões de saúde pública;

- os lubrificantes de esteira, detergente de limpeza do equipamento de envase, bem como o solvente para a limpeza da embalagem, são itens que definem o produto final;

- cita julgamentos do CARF a seu favor;

- defende que para a negativa do crédito é necessária a análise do processo produtivo, não restringindo a análise apenas em abstrato. Permanecendo a dúvida requer a realização de perícia.

Em 14/03/2018, a 2ª Turma da DRJ/RPO proferiu acórdão nº 14-76.732 para indeferir a impugnação apresentada, mantendo a totalidade da autuação fiscal:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Bebida alimentícia não alcoólicas à base de leite, denominada "Yogomix", sem a presença de cacau em sua composição, classifica-se no código 2202.90.00 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

INSUMOS. ADMISSIBILIDADE. AÇÃO DIRETA SOBRE O PRODUTO. OBRIGATORIEDADE PARA FAZER JUS A CRÉDITOS.

Somente os insumos que exerçam ação direta sobre o produto em fabricação, ainda que sem integrar o produto final (produtos intermediários), mas com desgaste no processo industrial, geram créditos do imposto passíveis de registro na escrita fiscal.

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.

JUROS. INCIDÊNCIA SOBRE MULTAS.

Sendo a multa de ofício classificada como débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, é regular a incidência dos juros de mora, a partir de seu vencimento.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se como não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Afirmou, em suas razões de decidir, em síntese:

- as decisões do Poder Judiciário não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelas Delegacias de Julgamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil, pautada que está ao princípio da legalidade;

- tais decisões não podem ser estendidas genericamente a outros casos, e somente aplicam-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios;

- as decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa são fontes secundárias de Direito Tributário, e somente vinculam a administração quando a lei lhes atribuir eficácia normativa;

Quanto aos débitos:

- A fiscalização afastou a classificação fiscal feita, que enquadrou o produto “Yogomix” no código 2202.90.00 Ex 01, alíquota 0% de IPI, e autuou como sendo 2202.90.00, alíquota 27%;

- A Solução de Consulta apresenta como interessada a empresa Wow Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 01.382.568/0001-87. Logo, verifica-se que a Solução de Consulta foi emitida para uma outra empresa;

- A consulta, nos termos da legislação, cria um vínculo exclusivo somente entre o fisco e a própria interessada;

- uma interpretação literal do texto da posição 2202.90.00 Ex 01, estabelece que somente a bebida à base de leite e cacau classifica-se no Ex 01. Desta forma, sem cacau em sua composição, mostra-se acertado o entendimento da fiscalização sobre a classificação fiscal do produto “Yogomix” no código 2202.90.00, sujeito à alíquota do IPI no percentual de 27%.

Quanto aos créditos:

- geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários *stricto sensu* e materiais de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros insumos, produtos intermediários *lato sensu*, desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente, e que sofram, por conta de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa – em ação exercida diretamente, sobre o insumo, pelo bem em industrialização –, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização;

- a legislação que rege a matéria não se refere a insumos genericamente utilizados na produção, devendo ocorrer o consumo deste insumo em razão do contato físico;

- os conceitos de “consumidos” e “processo de industrialização” devem respeitar as normas econômicas e contábeis, a legislação do IPI e atos legais. Assim, entende-se “consumo” como o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas em decorrência de um contato físico com o material em produção, ou seja, de uma ação diretamente exercida pelo ou sobre este insumo;

- quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício, argumenta que a multa de ofício é “débito para com a União decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”, configura-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento;

- transcreve decisões do CARF para fundamentar o entendimento.

Notificada da decisão em 19/03/2018 (fl. 817), a Recorrente apresentou, no prazo, seu Recurso Voluntário (fls. 821-841) para repisar tudo o quanto argumentado em sede de impugnação, acrescendo, em síntese, o que segue:

- o próprio fisco federal informou que deveria adotar a classificação 2202.90.00 EX 01 para o produto específico "Yogomix";
- nem a DRJ, nem a autuação, conseguiram infirmar a posição de mérito do próprio fisco seguido pela Contribuinte;
- a DRJ nega a aplicação de uma Solução de Consulta que versou sobre o mesmo produto, o que viola a boa-fé com que a Contribuinte agiu ao seguir a orientação do fisco;
- a Instrução Normativa RFB nº 1.464/14, por seu art. 15, respalda qualquer sujeito passivo que aplicar solução de consulta, independentemente de ser o consultante;
- aduz haver decadência por aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, que estabelece que o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos a contar do fato gerador no tributo sujeitos ao lançamento por homologação;
- como o fato gerador do IPI é mensal, e como a Contribuinte foi cientificada do auto de infração em 22/01/2016, todos os débitos com fatos geradores anteriores a 02/2011 já estão fulminados pela decadência, nos termos do art. 156, inciso V, do CTN.

É a síntese do necessário

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos legal, merecendo ser conhecido e julgado em seu mérito

Feita a summa adrede, passa-se à análise da causa, não sem antes fixar os pontos controvertidos devolvidos para julgamento, consistindo-se na análise i) das glosas de créditos de IPI incorretamente escriturados, referentes às aquisições de produtos não considerados insumos (lubrificantes de esteira, detergente para limpeza, solvente e diluente para limpeza); ii) a multa isolada pela irregularidade nos débitos do imposto, recorrendo-se apenas da acusação de suposto equívoco na classificação fiscal quando da saída dos produtos "Yogomix"; iii) aplicação dos juros SELIC sobre a multa de ofício; iv) decadência.

Convém lembrar que o montante desta autuação fiscal corresponde às multas pelos débitos decorrentes das saídas de produtos industrializados (infrações 4 e 5), na monta de **R\$ 154.449,19**, mas como há cobertura de crédito, aplica-se apenas a multa de 75% sobre este montante, nos termos do art. 80 da Lei nº 4.502/1964, perfazendo o valor da autuação na cifra de **R\$ 115.836,84 (cento e quinze mil, oitocentos e trinta e seis reais e oitenta e quatro centavos)**.

Em relação aos débitos descritos nas infrações 04 e 05, a Recorrente só impugnou a infração 05, referente às saídas de produto industrializado "Yogomix" sem

destaque do imposto em razão de erro na classificação fiscal. Em relação aos créditos, a Recorrente só impugnou a infração 01.

Como a Recorrente só impugnou as infrações 01 e 05, admitindo erro nas infrações 02, 03 e 04, caso este Recurso Voluntário seja totalmente provido, serão revertidas as glosas da infração 01 e será cancelada a multa isolada aplicada para a infração 05, permanecendo as glosas das infrações 02, 03 e a multa isolada para a infração 04, por ainda haver cobertura de crédito de IPI.

I - Quanto ao débito. Erro na classificação fiscal na saída dos produtos industrializados "Yogomix"

Como dito, a Recorrente classificou este produto na posição NCM 2202.90.00 Ex 01 (Bebidas alimentares à base de soja ou de leite e cacau), cuja alíquota é ZERO.

Conforme TIPI vigente na época dos fatos, Decreto nº 6.006/2006, a NCM destas posições tinham a seguinte redação:

| | | |
|------------|--|----|
| 2202.90.00 | -Outras | 27 |
| | Ex 01 - Bebidas alimentares à base de soja ou de leite e cacau | 0 |
| | Ex 02 – Néctares de frutas | 5 |

Constata-se do relatório fiscal e da r. decisão de piso que a Recorrente, respondendo intimação durante o procedimento de fiscalização, afirmou que a inclusão dos produtos "Yogomix" no EX 01 do código 2202.90.00, se deve ao fato do produto ter base láctea, produzida à base de leite. Esta resposta está em fls. 654-655.

A fiscalização entendeu que há erro na classificação fiscal porque esta posição Ex 01 é aplicável para bebidas à base de leite que contenham cacau em sua composição, o que não é o caso. Portanto, as saídas deveriam ter a classificação NCM 2202.90.00 (sem o Ex tarifário), cuja alíquota de IPI era de 27%.

Em sede de impugnação, a Recorrente afirmou que seguiu orientações do próprio Fisco na solução de consulta dada para este produto em específico, concluindo que o produto Yogomix se classifica na posição NCM 2202.90.00 Ex 01. Trata-se da solução de consulta Decisão Diana SRRF 8ª RF nº 411 de 29 de outubro de 1998. (fls. 780-785).

Na r. decisão guerreada, os nobres julgadores de primeira instância rejeitaram a aplicação da solução de consulta sob o argumento de que a consulta apresenta como interessada a empresa Wow Indústria e Comércio Ltda., CNPJ 01.382.568/0001-87. Logo, verifica-se que a Solução de Consulta foi emitida para uma outra empresa e, nos termos da legislação, a Administração Pública está vinculada à solução dada apenas com a própria consulente.

No entanto, tal entendimento não pode prevalecer e a r. decisão merece reforma neste ponto. Explica-se:

Como se percebe da petição de consulta de fls. 783-785, a consulta foi formulada por Wow Indústria e Comércio Ltda, com sede na Av. Cassandoca, 151, registrada no CNPJ nº 02.338.823/0001-57. Este é o CNPJ da ora Recorrente.

No entanto, na solução da consulta, a Administração Pública qualificou a consulente como Wow Indústria e Comércio Ltda, com sede na Av. Cassandoca, 151, porém, registrada no CNPJ 01.382.568/0001-87.

Processo nº 16045.720001/2016-63
Acórdão n.º 3301-005.668

S3-C3T1
Fl. 871

Não fica claro nos autos porque há divergência de CNPJ entre o pedido de consulta e a solução da consulta e talvez tenha sido uma confusão da própria Administração. Todavia, consta dos autos a ata de assembléia de transformação em sociedade por ações da empresa Wow Indústria e Comércio Ltda, CNPJ nº 02.338.823/0001-57 (fls. 97-103) de 08/01/2013. Nesta transformação societária, a denominação social foi alterada para Wow Nutrition Indústria e Comércio S.A., atual denominação da Recorrente.

Nota-se neste documento que a Recorrente tinha como sócias as empresas: Fanta Empreendimentos e Participações Ltda. e BS&C Empreendimentos e Participações S.A. Em consulta de cadastro de pessoas jurídicas no website da Receita Federal do Brasil, constata-se que o malfadado CNPJ 01.382.568/0001-87 pertence à socia **Fanta Empreendimentos e Participações Ltda**, constituída em 1996 e que tem como descrição de atividade ser Holding de instituição não financeira.

|  REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA | | | |
|--|--|---|---|
| NÚMERO DE INSCRIÇÃO 01.382.568/0001-87 MATRIZ | | COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL | |
| | | DATA DE ABERTURA 15/08/1996 | |
| NOME EMPRESARIAL FANTA EMPREENDIMENTOS E PARTICIPACOES LTDA | | | |
| TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) ***** | | | PORTE DEMAIS |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 64.62-0-00 - Holdings de instituições não-financeiras | | | |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS SECUNDÁRIAS Não informada | | | |
| CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA 206-2 - Sociedade Empresária Limitada | | | |
| LOGRADOURO R GERALDO FLAUSINO GOMES | | NÚMERO 78 | COMPLEMENTO CONJ 152 SALA 2-A |
| CEP 04.575-060 | BAIRRO/DISTRITO CIDADE MONCOES | MUNICÍPIO SAO PAULO | UF SP |
| ENDEREÇO ELETRÔNICO ZMACEDO@BRASFANTA.COM.BR | | TELEFONE (11) 2397-0880 / (11) 2397-0885 | |
| ENTE FEDERATIVO RESPONSÁVEL (EFR) ***** | | | |
| SITUAÇÃO CADASTRAL ATIVA | | DATA DA SITUAÇÃO CADASTRAL 03/11/2005 | |

Esta informação, no entanto, não comprova a razão do CNPJ de "Fanta Empreendimentos" ter sido utilizada pela Administração Pública na solução de Consulta para a qualificação de "Wow Indústria e Comércio Ltda.", mas o que se percebe é que este CNPJ para a qual consta na resposta à consulta é de uma pessoa jurídica que, ao menos, já foi sócia da Recorrente.

A Administração Pública não traz aos autos nenhuma informação acerca de uma revogação desta solução de consulta, nem mesmo uma publicação de revisão do entendimento manifestado. Desta feita, por haver uma solução de consulta conduzindo a Recorrente sobre qual classificação fiscal adotar, há impossibilidade jurídica de manutenção deste auto de infração.

II - Quanto ao crédito. Glosas de créditos de IPI indevidos, referentes às aquisições de produtos não considerados insumos

A Recorrente creditou-se do IPI sobre lubrificantes de esteira, detergente para limpeza, solvente e diluente para limpeza utilizados em seu processo produtivo. Argumenta a Recorrente um critério de essencialidade do insumo para fins de crédito, já que sem estes produtos, a qualidade e características do produto final sofrem alterações e perdas.

No entanto, ao IPI não se aplica este critério da essencialidade do insumo, a exemplo do que se aplica ao PIS e a COFINS. Para o IPI, a legislação determina o crédito físico, assim entendido como as matérias-primas ou produtos intermediários que se incorporam ao produto industrializado ou se, embora não se incorpore, sejam consumidos em razão de uma atuação direta com o produto, um **contato físico** com o produto que industrializa.

A Lei nº 4.502/1964, estabelece em seu artigo 25 a sistemática de créditos e débitos da não cumulatividade do IPI, delegando ao regulamento as especificações:

*Art. 25. A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuído do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados, no mesmo período, **obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer***

§ 1º O direito de dedução só é aplicável aos casos em que os produtos entrados se destinem à comercialização, industrialização ou acondicionamento e desde que os mesmos produtos ou os que resultarem do processo industrial sejam tributados na saída do estabelecimento.

Regulamentando esta matéria o Decreto nº 7.212/2010 estabelece, em seu art. 226, I, a necessidade de consumo do produto intermediário ou da matéria-prima no processo produtivo:

Art. 226. 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 matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os 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;***

Entende-se deste dispositivo que este "consumo no processo de industrialização" decorre o de uma integral utilização do insumo em virtude de um contato físico com um produto em produção, conforme salientado no Parecer Normativo CST nº 65/79. Assim, seria o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas decorrentes de ação direta insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

A Recorrente admite em seu recurso voluntário que estes lubrificantes, detergente e solvente não são consumidos no processo de industrialização do produto fabricado, mas utilizada como manutenção ou como preparação do processo produtivo.

Assim, o lubrificante de esteira se presta a manter a rotativa da esteira funcionando e possibilitar um controle do tempo de produção. O detergente é utilizado para a

limpeza de resíduos de frutas dos equipamentos para evitar uma contaminação entre as diversas frutas que propiciam cada sabor. O solvente e diluente para limpeza seguem a mesma utilidade, como medida de segurança.

Não há previsão legal para créditos de IPI nas matérias-primas e produtos intermediários que **indiretamente** são consumidos no processo industrial, e neste sentido já decidiu o Superior Tribunal de Justiça em sede de recurso repetitivo, vinculando as decisões do CARF nos termos do art. 62 do RICARF:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (...).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI. (...)

(REsp 1075508/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/2009, DJe 13/10/2009)

Desta feita, deve-se manter as glosas realizadas e descritas na infração 01 acima relatada.

III - Juros SELIC sobre multa de ofício

Quanto à aplicação dos juros sobre a multa de ofício, já é de entendimento deste E. CARF sobre a possibilidade de aplicação dos juros sobre a multa, tendo-se em vista o que dispões os artigos 113, § 1º, 139 e 161, todos do CTN, entendendo-se que há incidência de juros de mora sobre o crédito tributário, o qual pode ser composto tanto de imposto quanto de

penalidade pecuniária, pois ambas as prestações pecuniárias referidas são objeto da obrigação tributária principal.

Outrossim, este entendimento esta matéria se encontra sumulada:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

IV - Decadência

É certo que o IPI é um tributo sujeito ao lançamento por homologação e se houver pagamento antecipado do montante devido, antes e independente de qualquer atividade da autoridade administrativa, aplica-se o prazo decadencial de 05 anos contados do fato gerador para o lançamento de ofício de eventuais diferenças, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, salvo em casos de dolo, fraude ou simulação.

Correto também o entendimento de que a liquidação de IPI se faz pela abatimento de débitos e créditos num determinado período de apuração, podendo se acumulado para períodos posteriores caso o volume de créditos supere o dos débitos, conforme art. 49, parágrafo único do CTN e artigo 183 do RIPI/2010.

CTN. Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes.

*Art. 183. **Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1º, Lei no 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei no 10.637, de 2002, art. 49, Lei no 10.833, de 2003, art. 17, e Lei no 11.051, de 2004, art. 4o).***

*Parágrafo único. **Considera-se pagamento:***

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

***III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.** (grifei)*

A própria Câmara Superior deste E. CARF endossa o entendimento de que os créditos de IPI da sistemática não cumulativa são entendidos como pagamento do tributo, aplicando-se o art. 150, § 4º para fins de contagem do prazo decadencial, conforme Acórdão nº 9303-003.808 proferido na sessão de 26/04/2016:

RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não restam demonstrados os alegados dissídios jurisprudenciais, tendo em vista a ausência de similitude fática entre os acórdãos recorrido e paradigmas.

DECADÊNCIA.

Equipara-se a pagamento, o saldo credor apurado na escrita fiscal do IPI para fins de aplicação da regra do § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, do Código Tributário Nacional na contagem do prazo decadencial. Restando configurado o lançamento por homologação pelo pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador. Precedente do STJ RESP 973.733.

Como o período de apuração do IPI é mensal, o fato gerador do imposto para fins de contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º é o último dia do período em que serão considerados todas as multiplicidades de fatos que geram débitos e créditos de IPI no mês.

Como a notificação do lançamento foi realizada em 22/01/2016 e o período de apuração do primeiro mês considerado nesta autuação se encerrou em 31/01/2011, não há que se falar em decadência de nenhum período de apuração compreendido neste lançamento.

Conclusão

Isto posto, conheço do recurso voluntário para dar parcial provimento, mantendo-se as glosas de crédito dos insumos conforme descrição acima, mas afastando a multa isolada sobre as operações com Yogomix, em razão de não haver erro na classificação fiscal, pois fundado em solução de consulta.

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator