



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

Processo nº 10120.006353/2001-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-004.924 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2018
Matéria PER/DCOMP - IPI
Recorrente CICOPAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS E HIGIENE PESSOAL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

ERRO DE ESCRITURAÇÃO. CONSTATAÇÃO FÁTICA. POSSIBILIDADE DA FISCALIZAÇÃO.

É possível que a fiscalização constate erro de escrituração nos livros registros de apuração do IPI.

INSUMOS. ADQUIRIDOS. ISENÇÃO. ALÍQUOTA ZERO.

Não há afronta ao princípio da não-cumulatividade quando não há o aproveitamento de créditos na aquisição de insumos isentos ou submetidos à alíquota zero.

Recurso Voluntário Negado. Direito Creditório Não Reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinatura digital)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente

(assinatura digital)

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza - Relatora

Participaram do julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, José Renato

Pereira de Deus, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Jorge Lima Abud, Diego Weis Júnior e Walker Araújo.

Relatório

Por bem transcrever os fatos e ser sintético, adota-se o relatório da DRJ/Juiz de Fora, fls. 399 e seguintes¹:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI apresentado em 14/11/2001 pela empresa em epígrafe, referente ao crédito básico decorrente de aquisição de matéria-prima, de produto intermediário e de material de embalagem aplicados na industrialização efetuada pela requerente, em conformidade com o artigo 11 da Lei 9.779/99, de 19 de janeiro de 1999, acumulado no período de julho de 2001 a setembro de 2001 no valor de R\$120.307,43 (fls. 01) e de pedido de compensação do referido crédito com débitos de PIS e da COFINS (fls. 02).

As fls. 35, a interessada apresenta, em 03/03/2005, requerimento solicitando a substituição dos formulários de pedido de compensação (folhas 02 e 28) do presente processo pela Declaração de Compensação, anexada às fls. 36, em razão de constar, nos formulários anteriores, informações erradas.

Da verificação da legitimidade e materialidade do crédito resultou o Relatório de Verificação Fiscal de fls. 113/114, do qual se extrai:

- "Devido a erro de escrituração do livro de registro de IPI, incluindo produtos com alíquota zero e falta de estorno de crédito de IPI que foi glosado relativo ao 4º trimestre de 1999 no processo nº 10120.000199/00-81, elaborei demonstrativo do saldo acumulado de IPI do 4º trimestre de 1999 ao 4º trimestre de 2002 (fls. 111 e 112), com base no livro de registro de IPI relativos as saídas de produtos tributados e planilhas entregues pelo contribuinte relativos aos créditos, detalhando trimestre por trimestre, os valores solicitados e concedidos, o saldo credor do trimestre, bem como informando os números dos processos de ressarcimento de IPI relativos a cada trimestre";

- Diante dos fatos acima expostos e após análises das notas fiscais constantes do demonstrativo de fls. 106 a 110, objetos de ressarcimento, a autoridade fiscal conclui pelo crédito de IPI com direito a ressarcimento no valor de R\$120.273,56, opinando pelo deferimento parcial do crédito solicitado.

A Delegacia da Receita Federal de Goiânia por meio do Despacho Decisório de fls. 116/120 resolveu, tendo em vista o mencionado Relatório Fiscal, deferir em parte o pedido de fls. 01, e homologar parcialmente as compensações efetivadas pela requerente dos débitos relacionados na DCOMP de fls. 36, até o montante do crédito reconhecido.

¹ Todas as páginas, referenciadas no voto, correspondem ao e-processo.

Conforme Aviso de Recebimento "AR" de fls. 122, a interessada teve ciência, em 23/02/2007, do Ofício nº 159/2007 — SRF/DRFGOI/Saort (fls. 121), por meio da qual deu-se ciência do Despacho Decisório Saort nº 365, de 28/09/2006.

Inconformada com a referida decisão, a requerente apresentou manifestação de inconformidade de fls. 163/169 em razão do deferimento parcial e a homologação em parte da compensação, na qual aponta os seguintes pontos de divergência:

1) Aduz que: "Buscando a compreensão dos motivos e, conseqüentemente, as provas que fundamentem o lançamento do suposto crédito tributário, verifica-se que no Despacho Decisório em tela, em nenhum momento, seja na descrição da ocorrência, seja em demonstrativos, revela-nos tal entendimento, ferindo o princípio do contraditório e da ampla defesa, assegurado ao sujeito passivo pela Constituição Federal de 1988, (.);"

2) Transcreve palavras de Fábio Ramazzini Bechara e Pedro Franco de Campos, que assim se expressam: "O contraditório consiste no direito de informação e também no direito a participação. O direito a informação (a ser cientificado) é respeitado por meio dos institutos da citação, intimação e notificação.";

3) Assegura que a compensação é uma modalidade de extinção do crédito tributário e que o artigo 2º da IN 33 de 04 de março de 1999, concede ao sujeito passivo, após cada trimestre calendário, que apurar saldo credor do IPI, utilizá-lo para ressarcimento ou compensação;

4) Alega que o Fisco não pode a seu bel prazer, desconsiderar créditos líquidos e certos do sujeito passivo, comprovados mediante os livros fiscais de apuração do IPI, autenticados, anexos a esta manifestação;

5) Transcreve ementa da decisão nº 319 de 19/10/99, da Divisão de Tributação da SRRF da 8ª Região que dispõe sobre a possibilidade de manutenção na escrita fiscal dos créditos de IPI relativos aos insumos recebidos no estabelecimento industrial a partir de 01/01/99, para serem empregados na industrialização de produtos imunes, isentos ou tributados com alíquota zero;

6) O pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), por maioria de votos, reconheceu a determinada empresa o direito de creditar-se do IPI na aquisição de insumos adquiridos com isenção do imposto (como se devido fosse), para emprego na fabricação de produtos tributados;

Por fim, requer a acolhida da presente manifestação uma vez que demonstrada a insubsistência e improcedência total do lançamento.

Sobreveio a decisão da DRJ/Juiz de Fora, que considerou a manifestação de inconformidade improcedente e cuja ementa é colacionada abaixo:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. ALEGAÇÕES.

Descabe alegação de cerceamento do direito de defesa quando ao contribuinte garante-se a ciência e o acesso aos atos praticados no processo.

COMPENSAÇÃO.

Reconhecido em parte o direito creditório ao qual foi vinculada a compensação, evidencia-se a exatidão da homologação parcial da compensação declarada até o montante do crédito reconhecido.

Irresignada a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, fls. 427 e seguintes, onde repôs os argumentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza, Relatora.

1. Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado de modo tempestivo, a ciência do acórdão ocorreu em **21 de agosto de 2007**, fls. 425, e o recurso foi protocolado em **18 de setembro de 2015**, fls. 427. Trata-se, portanto, de recurso tempestivo e de matéria que pertence a este colegiado.

2. Da preliminar

2.1. Do erro de escrituração

A Recorrente alega, em sede de preliminar, que seus livros estão autenticados por repartição pública, conforme determina a legislação e o crédito foi apropriado, conforme o artigo 11, da Lei nº 9.779, de 1999, e, portanto, não há que se falar em erro de escrituração e muito menos em estorno de crédito, devendo o fisco confrontar o direito ao crédito com os valores efetivamente registrado na contabilidade da empresa.

Apesar de ter sido alegado, em sede de preliminar, observa-se que a matéria se trata de produção probatória, o que, por conseguinte, é matéria de mérito.

Do relatório fiscal, fls. 237 e seguintes, que embasou o despacho decisório, extraem-se informações importantes a respeito da ocorrência dos fatos:

Em 26.04.2005, estive na sede da empresa para verificar o sistema de produção, relativos aos insumos utilizados na industrialização, conforme descritos na relação entregue em 15.03.2005, onde constatei que desde o ano de 2003, a empresa não fabrica os produtos constantes da relação entregue,

entretanto, a empresa fabrica salgadinhos e creme dental, pelo qual solicitei a retificação da relação de produtos fabricados, informando todos insumos utilizados na produção desses produtos. Diante disso, por amostragem, analisei as notas fiscais de vendas, e notas fiscais de compras que fazem parte dos processos de ressarcimento de IPI, onde ficou constatado que existem processos com notas fiscais de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens com alíquota zero, bem como produtos que não são insumos.

(...)

Devido a erro de escrituração do livro de registro de IPI, incluindo produtos com alíquota zero e falta de estorno de crédito de IPI que foi glosado relativo ao 4º trimestre de 1999 no processo 10120.000199/00-81, elaborei demonstrativo do saldo acumulado de IPI do 4º trimestre de 1999 ao 4º trimestre de 2002 (fls. 111 e 112), com base no livro de registro de IPI relativos as saídas de produtos tributados e planilhas entregues pelo contribuinte relativos aos créditos, detalhando trimestre por trimestre, os valores solicitados e concedidos, o saldo credor do trimestre, bem como informando os números dos processos de ressarcimento de IPI relativos a cada trimestre.

(grifos não constam no original)

Observa-se por trechos do relatório fiscal, que a Recorrente escriturou produtos que não se apresentam como insumos, bem como incluiu produtos com alíquota zero e não realizou os estornos devidos. Não pode a Recorrente alegar que os livros são autenticados por repartição pública. Esta apenas recebe os livros a fim de averiguar a certeza e liquidez dos créditos pleiteados. Pelas razões demonstradas, rejeita-se a preliminar suscitada.

3. Do mérito

3.1. Do contraditório, da ampla defesa e dos insumos tributados à alíquota zero e isentos

A Recorrente alega que o despacho decisório feriu o contraditório e a ampla defesa, citando preceito constitucional e doutrina. Posteriormente, suscita que uma das modalidades de extinção do crédito tributário é a compensação e traz o artigo 2º, da Instrução Normativa nº 33, de 04 de março de 1999, para demonstrar como ocorre a não-cumulatividade no IPI. Ademais, diz *in verbis*, fls. 439:

Com base nesse princípio constitucional da não-cumulatividade, os contribuintes se creditam do IPI devido nas aquisições de matérias-primas, materiais de embalagens, insumos, mesmo que as saídas dos produtos industrializados se dêem sob a forma de isenção, não tributação ou com alíquota zero.

(...)

O artigo 11 supra referido, estabelece que se o IPI gerado por insumos isentos aplicado em produtos tributados ou por insumos tributados aplicados em produto isento, não puder ser utilizado na forma da sistemática do IPI, ou seja, crédito para abater o

débito gerado no período de apuração, o respectivo saldo credor poderá ainda ser compensado com outro tributo administrado pela Receita Federal.

Cita precedente do Supremo Tribunal Federal, faz longa argumentação sobre a possibilidade de se creditar insumos adquiridos com alíquota zero ou isenção sob pena de ferir o princípio da não-cumulatividade.

Primeiramente, não se vislumbra no transcorrer do processo administrativo qualquer violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, além disso, a Recorrente não fez qualquer observação pontual como tais princípios teriam sido violados, demonstrando que sua argumentação não procede.

Quanto à consideração dos créditos, adquiridos com insumos isentos ou alíquota zero, importante transcrever a legislação em apreço:

Lei nº 9.779, de 1999

Art.11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

(grifos não constam no original)

Posteriormente, sobreveio a Instrução Normativa 33, de 1999, que regulamentou a apuração do crédito:

Art. 1º A apuração e a utilização de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, inclusive em relação ao saldo credor a que se refere o art. 11 da Lei No 9.779, de 1999, dar-se-á de conformidade com esta Instrução Normativa.

Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:

I - quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos;

II - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

§ 1o O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2o No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:

I - o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;

II - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF No 21, de 10 de março de 1997.

§ 3o Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT).

(grifos não constam no original)

A legislação é clara ao demonstrar que a aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na **industrialização**, inclusive **de produto isento ou tributado à alíquota zero**. Ela fala no processo de industrialização de produto isento ou tributado à alíquota zero, mas não faz tal ressalva para os insumos adquiridos com alíquota zero ou isenção.

A Constituição prevê o seguinte:

Constituição Federal

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

(...)

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

Não se observa o desrespeito ao princípio da não-cumulatividade, uma vez que o próprio texto constitucional discorre sobre o "montante cobrado nas anteriores" e, no caso de insumo tributado à alíquota zero ou sob isenção, não há montante anterior.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça, em sistema de repetitivos, já decidiu no **REsp nº 860.369-PE**, sob não haver afronta ao princípio da não-cumulatividade quando não há o aproveitamento de créditos na aquisição de insumos isentos ou submetidos à alíquota zero:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. CREDITAMENTO DO IPI. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM DESTINADOS À

INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS ISENTOS OU SUJEITOS AO REGIME DE ALÍQUOTA ZERO. LEI 9.779/99. NOVEL JURISPRUDÊNCIA DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL.

1. O direito ao crédito de IPI, fundado no princípio da não-cumulatividade, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos isentos ou sujeitos ao regime de alíquota zero, exsurtiu apenas com a vigência da Lei 9.779/99, cujo artigo 11 estabeleceu que:

"Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda."

2. "A ficção jurídica prevista no artigo 11, da Lei nº 9.779/99, não alcança situação reveladora de isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI que a antecedeu" (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: RE 562.980/SC, Rel. Ministro Ricardo Lewandowski, Rel. p/ Acórdão Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-167 DIVULG 03.09.2009 PUBLIC 04.09.2009; e RE 460.785/RS, Rel. Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 06.05.2009, DJe-171 DIVULG 10.09.2009 PUBLIC 11.09.2009).

3. In casu, cuida-se de estabelecimento industrial que pretende o reconhecimento de direito de aproveitamento de créditos de IPI decorrentes da aquisição de matéria-prima, material de embalagem e insumos destinados à industrialização de produto sujeito à alíquota zero, apurados no período de janeiro de 1995 a dezembro de 1998, razão pela qual merece reforma o acórdão regional que deferiu o creditamento.

4. Recurso especial da Fazenda Nacional parcialmente provido, restando prejudicadas as pretensões recursais encartadas nas aduzidas violações dos artigos 166 e 170-A, do CTN. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

No âmbito do regimento interno deste Egrégio Tribunal Administrativo, existe previsão normativa em seu artigo 62, anexo II, sobre a obrigatoriedade de se observar os precedentes em sistema de repetitivos e/ou repercussão geral na análise dos casos:

RICARF

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

(...)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

(...)

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Diante do exposto, rejeita-se a argumentação e mantém-se a decisão da DRJ/Juiz de Fora.

4. Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, nego provimento.

Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza.