



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

**Processo n°** 10435.001120/2010-58  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3202-000.743 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de maio de 2013  
**Matéria** IPI - RESSARCIMENTO  
**Recorrente** ACUMULADORES MOURA S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

NORMAS PROCESSUAIS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

A decisão recorrida não pode inovar em relação aos motivos constantes do despacho decisório, com base nos quais foi indeferido o pedido de compensação/ressarcimento pela autoridade preparadora. A alteração desses motivos implica em preterição do direito de defesa do contribuinte.

Os princípios do contraditório e da ampla defesa se traduzem, por um lado, pela necessidade de se dar conhecimento da existência dos atos do processo às partes e, de outro, pela possibilidade das partes reagirem aos atos que lhe forem desfavoráveis no processo administrativo fiscal.

É inválida decisão administrativa proferida em desobediência aos ditames constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Processo Anulado, a partir do acórdão de primeira instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em anular o processo a partir da decisão de primeira instância, inclusive.

Irene Souza da Trindade Torres – Presidente.

Luís Eduardo Garrossino Barbieri - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Irene Souza da Trindade Torres, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza, Octávio Carneiro Silva Correa e Leonardo Mussi da Silva.

## Relatório

O presente litígio decorre de Pedido de Ressarcimento de crédito do IPI, no valor de R\$ 5.265.487,04, referente ao 3º trimestre de 2008, cumulado com Declarações de Compensação, para compensar débitos de PIS/Cofins, IPI e IRPJ.

A autoridade fiscal da DRF-Sorocaba deferiu parcialmente o pedido no valor de R\$ 5.119.169,84, conforme Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT nº 0657, de 03 de dezembro de 2010 (e-folhas 195/197). Em relação à parte do pedido não deferido (R\$ 146.317,20), assim se manifestou a autoridade fiscal:

(...)

*Segundo a Informação Fiscal (fls 188 a 190), foi verificado, dentre outros itens, o estorno em outubro de 2008 no Livro de Apuração de IPI. Verificou-se também que é permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do IPI relativo às devoluções (art.167 do RIPI/2002), desde que satisfeitas as condições estabelecidas nos arts. 169, 170 e 172 do mesmo RIPI/2002. Todavia, o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, combinado com o art. 2º da IN/SRF nº 033, de 04/03/1999, asseguram o direito ao ressarcimento apenas às aquisições de insumos (matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário) e não às devoluções de produtos, transferência para comercialização e retorno de mercadoria. Em face da falta de previsão legal, os créditos de IPI escriturados como ressarcível relativo às mercadorias CFOP's 1201, 1410, 1949, 2152, 2410, 2913 e 2949 devem ser reclassificados com crédito não ressarcível. O valor de IPI indevidamente creditado relativo a tais mercadorias totaliza R\$ 146.317,20.*

(...)

Para elucidar os fatos ocorridos transcreve-se o relatório constante da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

### *Relatório*

*O contribuinte acima identificado formalizou pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados — WI, no valor de R\$ 5.265.487,04, referente ao 3º trimestre de 2008, através do PER/DCOMP nº 11846.03031.211008.1.1.01-4886 (fls. 01 a 106), cumulando-o com pleito compensatório formulado por meio dos PER/DCOMP nos 42011.12880.111108.1.3.01-1276, 23423.03262.121108.1.3.01-7691 e 06925.19052.141108.1.3.01-0850 (fls. 107 a 120), todos baixados em papel para tratamento manual.*

*Em 13/09/2010, o processo foi encaminhado à DRF/Sorocaba - SP para que se apurasse a real existência do direito vindicado, tendo em vista que o estabelecimento (filial) detentor dos supostos créditos localizava-se na jurisdição daquela unidade, conforme documentos As fls. 174/175.*

*Por meio do Despacho Decisório de fls. 194/197, a unidade competente (DRF/Sorocaba - SP), com base na Informação Fiscal de fls. 188/190, reconheceu em parte o ressarcimento, no valor de R\$ 5.119.169,84, homologando também parcialmente as compensações requeridas, tendo sido **indeferida a parcela restante, no valor de R\$ 146.317,20, por ser decorrente de entradas de produtos (CFOP: 1201, 1410, 1949, 2152, 2410, 2913 e 2949) referentes a devoluções, transferências e retornos de mercadorias, que não se caracterizam como insumos (matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem), nos termos da legislação.***

*Inconformado com a decisão administrativa, de cujo teor foi cientificado em 15/12/2010, conforme aviso de recebimento (AR) de fls. 210, o contribuinte apresentou dentro do prazo legal, em 14/01/2011 (vide fl. 221), a manifestação de inconformidade de fls. 223/238, onde, em resumo:*

*a) Apresenta breve relato dos fatos relacionados à formalização do pleito requerido e expõe as razões que, a seu ver, levaram o fisco a decidir pelo seu deferimento parcial.*

*b) Sustenta, por meio de preliminar, a tempestividade da peça de defesa apresentada.*

*c) Pugna pela suspensão dos débitos que restaram em aberto em face do provimento parcial do seu requerimento.*

*d) Mencionando como fundamento o art. 167 do RIP112002 e tomando como paradigma Acórdão de Decisão Judicial do TRF da 2ª Região, o qual transcreve parcialmente, contesta as glosas efetivadas pela fiscalização e defende o direito ao crédito do imposto nos casos de devolução ou retorno de produtos (situações em que as mercadorias retornariam por um dos seguintes motivos: por serem inservíveis; para serem recicladas; em operações de garantia; ou por terem sido enviadas para demonstração).*

*e) Alegando o cometimento de erro por parte do fisco, requer a realização de perícia técnica, em relação a qual formula quesitos referentes aos exames desejados, conforme descrito à fl. 237, e indica perito responsável. Apresenta também excerto doutrinário e ementas de julgados do Conselho de Contribuintes — atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).*

*Ao final, reitera os pedidos de suspensão da cobrança dos débitos albergados no presente processo e de realização de perícia, e requer o reconhecimento integral do direito creditório pleiteado.*

*É o relatório.*

A 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Recife proferiu o Acórdão nº 11-34.475 de 27 de julho de 2011 (e-folhas 277/ss), que restou assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008*

*CRÉDITOS DECORRENTES DE DEVOLUÇÃO OU RETORNO.*

*REQUISITOS. DESCUMPRIMENTO.*

*Somente admite-se o creditamento do IPI decorrente do retorno ou devolução de mercadoria quando restar inequivocamente demonstrado o cumprimento dos requisitos regulamentares quanto à efetividade da devolução ou retorno.*

*RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO.*

*O ressarcimento autorizado pela legislação está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso, sendo ônus processual do interessado fazer a prova dos fatos constitutivos do direito que pleiteia.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008*

*PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Desnecessária a realização de perícia quando os autos já trouxerem os elementos necessários à formação de convicção do julgador.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

A interessada regularmente cientificada do Acórdão em 09/11/2011 (e-folha 286) interpôs Recurso Voluntário em 06/12/2012 (e-fls. 288/ss), onde alega em síntese:

- o Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT nº 0657, de 03 de dezembro de 2010, indeferiu parte do pedido sob o fundamento de que devoluções, transferências para comercialização e retorno de mercadorias não gerariam direito ao crédito do IPI, contrariando os ditames do Regulamento do IPI de 2002;

- o Acórdão proferido pela DRJ-Recife abandonou a fundamentação da Informação Fiscal constante do Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT nº 0657/2010 e se utilizou de argumentos novos, diversos e contraditórios para impedir o creditamento do IPI;

- o Acórdão admite, diferentemente do Despacho Decisório, a possibilidade de creditamento do IPI decorrente de retorno e devoluções de mercadorias, mas exige o cumprimento de requisitos (obrigações acessórias) e, também, indefere o pedido de perícia que poderia constatar que os créditos são devidos;

- o artigo 167 do RIPI/2002, vigente à época, previa o direito ao creditamento dos valores referentes às mercadorias devolvidas ou que retornassem ao estabelecimento;

- os produtos enviados nos CFOPs 2949 e 1949 são produtos enviados pela matriz da empresa em garantia, ou seja, produtos enviados à filial para troca de produtos

defeituosos que tiveram saída naquela localidade. A unidade de Itapetininga – SP recebe da Matriz baterias semi-prontas (nesta unidade não ocorre a industrialização total das baterias) e lá chegando, a parte final do processo de industrialização é realizado (com a aplicação do ácido, carga, lacres e tampas) e também o controle de qualidade. Quando várias dessas baterias semi-prontas recebidas não conseguem atingir os níveis de qualidade exigidos, tornando-se inservíveis para serem comercializados em Itapetininga, são “devolvidas” para a Matriz, para serem recicladas em Belo Jardim – PE (nesse processo são separadas as matérias-primas que serão utilizadas no processo produtivo de novas baterias);

- assim, as baterias devolvidas (CFOPs 2949 e 1949) de Itapetininga para a Matriz são efetivamente matéria-prima, de modo que é legal a utilização do crédito do IPI, nos termos do artigo 11 da Lei nº 9.779/99;

- se a saída do produto dado em garantia foi tributada com IPI, ao retornar o produto defeituoso, a Recorrente deve dar entrada ao produto em seu controle contábil informando a devolução e tomando o crédito pertinente;

- quanto às operações apontadas pelos CFOP 2152, trata-se de devolução de material promocional anteriormente transferido, caracterizando-se como retorno de mercadoria,

- caso houvesse dúvida em relação ao procedimento adotado pela Recorrente, quanto aos registros de saída e entrada, restaria configurada hipótese de necessária perícia técnica, nos termos do inciso IV do art. 16 e no caput do artigo 18, ambos do Decreto nº 70.235/72;

- além disso, todos os documentos solicitados à Recorrente, à época da fiscalização, foram prontamente apresentados;

- por fim, caso restem dúvidas quanto aos procedimentos adotados, pugna pela conversão do julgamento em diligência para realização de perícia. Apresenta os quesitos que pretende serem respondidos e indica perito (e-folha 306).

O processo digitalizado foi distribuído e, posteriormente, encaminhado a este Conselheiro Relator na forma regimental.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Luís Eduardo G. Barbieri, Relator.

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Assiste razão à Recorrente quando afirma, em preliminares, que o Acórdão proferido pela DRJ – Recife abandonou a fundamentação exarada na Informação Fiscal constante do Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT nº 0657, de 03 de dezembro de 2010, e inova, utilizando-se de argumentos diversos e contraditórios para impedir o creditamento do IPI. Vejamos.

O Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT nº 0657/2010, indeferiu parte do pedido sob o seguinte fundamento (e-folhas 195/198):

(...)

*Foram apresentados os documentos solicitados, tais como: Livro de Registro de Apuração do IPI, Livros de Registros de Entradas e de Saídas, notas fiscais de entradas que deram origem ao crédito de IPI pleiteado, relação de produtos fabricados e de principais insumos, classificação fiscal e alíquotas relativas ao IPI.*

*Segundo a Informação Fiscal (fls 188 a 190), foi verificado, dentre outros itens, o estorno em outubro de 2008 no Livro de Apuração de IPI. Verificou-se também que é permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do IPI relativo às devoluções (art.167 do RIPI/2002), desde que satisfeitas as condições estabelecidas nos arts. 169, 170 e 172 do mesmo RIPI/2002. Todavia, o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, combinado com o art 2º da IN/SRF no 033, de 04/03/1999, asseguram o direito ao ressarcimento apenas às aquisições de insumos (matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário) e não às devoluções de produtos, transferência para comercialização e retorno de mercadoria. Em face da falta de previsão legal, os créditos de IPI escriturados como ressarcível relativo às mercadorias CFOP's 1201, 1410, 1949, 2152, 2410, 2913 e 2949 devem ser reclassificados com crédito não ressarcível. O valor de IPI indevidamente creditado relativo a tais mercadorias totaliza R\$ 146.317,20.*

(...) (os grifos são nossos)

Como visto no trecho acima transcrito, a autoridade fiscal da DRF – Sorocaba não deferiu o pedido da Recorrente sob o fundamento que a legislação (art. 11 da Lei nº 9.779/1999, combinado com o art. 2º da IN/SRF nº 033/1999) não asseguraria o direito ao ressarcimento às devoluções de produtos, transferência para comercialização e retorno de mercadoria, ou seja, por **falta de previsão legal**.

Pois bem. O Acórdão Nº 11-34.475, de 27/07/2011, proferido pela DRJ – Recife manteve o indeferimento do pedido, julgando improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada, com base na seguinte fundamentação (e-folhas 277/282):

(...)

*Noutra vertente, o contribuinte reivindica o direito de crédito na devolução ou retorno de produtos tributados, correspondente à parcela do pleito creditório que foi indeferida pela DRF/Sorocaba - SP, alegando que devem ser aplicadas ao caso as disposições constantes do artigo 167 do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002), in verbis:*

*Art. 167. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial (Lei nº4.502, de 1964, art. 30).*

*Ocorre que o direito ao crédito do imposto decorrente de produtos devolvidos condiciona-se ao cumprimento das exigências regulamentares, dentre elas a obrigatoriedade de escrituração dos livros de Registro de Entrada e de Registro de Controle da Produção e do Estoque, ou de sistema de*

*escrituração equivalente, nos termos do artigo 169 do RIPI/2002, que se configuram como sendo indispensáveis para a comprovação da reentrada no estoque das mercadorias devolvidas.*

(...)

*Todavia, nenhum elemento de prova foi juntado aos autos pela empresa visando a demonstrar o cumprimento dos requisitos fundamentais exigidos pela legislação para propiciar o crédito do imposto de que se cuida.*

(...)

*Em suma, no caso concreto, verifica-se que os créditos lançados a título de retorno ou devolução não se revestem de legitimidade, tendo em vista a ausência nos autos de qualquer prova material clara e inequívoca capaz de confirmar o reingresso das pretensas mercadorias devolvidas ao estoque da empresa, em cumprimento aos requisitos previstos no RIPI/2002.*

Pela simples leitura dos trechos acima transcritos constata-se que acórdão recorrido inovou em relação ao fundamento constante do Despacho Decisório (de que não havia previsão legal para a concessão do ressarcimento do IPI em decorrência de devoluções de produtos, transferência para comercialização e retorno de mercadoria), para então alegar que a interessada não cumpriu com “*exigências regulamentares, dentre elas a obrigatoriedade de escrituração dos livros de Registro de Entrada e de Registro de Controle da Produção e do Estoque, ou de sistema de escrituração equivalente, nos termos do artigo 169 do RIPI/2002, que se configuram como sendo indispensáveis para a comprovação da reentrada no estoque das mercadorias devolvidas*”. E afirma, ainda, que “*nenhum elemento de prova foi juntado aos autos pela empresa visando a demonstrar o cumprimento dos requisitos fundamentais exigidos pela legislação para propiciar o crédito do imposto de que se cuida*”. Ou seja, a empresa não teria direito ao ressarcimento pelo fato de não ter elementos probantes capazes de demonstrar o seu direito.

Entendo que a decisão recorrida não só inovou, mudando a fundamentação jurídica da denegação do pedido, como foi contraditória em relação ao despacho decisório.

Inova porque no despacho decisório o pedido do contribuinte foi negado por “*falta de previsão legal*”, ou seja, no entender da autoridade fiscal da DRF – Sorocaba não haveria subsunção entre o fato descrito e o dispositivo legal (questão relativa ao direito material). A decisão recorrida nega o pedido do contribuinte por falta da **comprovação** do seu direito, portanto, nega por falta de prova, e deste modo, ao menos conjectura que havendo prova (questão relativa ao direito formal) o direito seria reconhecido (direito material).

A decisão recorrida é também contraditória por asseverar que “*nenhum elemento de prova foi juntado aos autos pela empresa visando a demonstrar o cumprimento dos requisitos fundamentais*”, em descompasso ao que constou do Despacho Decisório DRF/SOR/SEORT nº 0657/2010, que afirma terem sido “*apresentados os documentos solicitados, tais como: Livro de Registro de Apuração do IPI, Livros de Registros de Entradas e de Saídas, notas fiscais de entradas que deram origem ao crédito de IPI pleiteado, relação de produtos fabricados e de principais insumos, classificação fiscal e alíquotas relativas ao IPI*”.

Em outro giro, se o motivo para negar o pedido do contribuinte foi a falta de elementos de prova, há uma contradição, também, uma vez que decisão recorrida não permite a

realização de diligência para que fossem trazidos aos autos justamente os citados elementos probantes.

Desta feita, entendo estar plenamente caracterizado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o que implica na nulidade do Acórdão Nº 11-34.475, de 27/07/2011, proferido pela DRJ – Recife, nos termos do que prescreve o inciso II do artigo 59 do Decreto 70.235/72 (PAF – Processo Administrativo Fiscal), *verbis*:

*Art. 59 - São nulos:*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente e ou com preterição do direito de defesa.*

O contribuinte tem o direito constitucional (art. 5º, inciso LV, CF/88) de saber qual o **motivo claro** do indeferimento de seu pedido, até mesmo para poder elaborar sua defesa e apresentar sua versão dos fatos, contradizendo as alegações do Fisco.

O direito ao contraditório é o exercício da dialética processual, implica no direito que tem as partes de serem ouvidas nos autos, devendo o processo ser marcado pela bilateralidade da manifestação dos litigantes. Seu desígnio é oportunizar direito à parte demandada de ser informada a **respeito do que está sendo alegado pelo demandante**, a fim de que possa produzir defesa de qualidade e indicar prova necessária, lícita e suficiente para alicerçar sua peça contestatória. A ampla defesa também está intimamente ligada a outro princípio constitucional mais abrangente, qual seja o devido processo legal, pois é inegável que o direito a defender-se amplamente implica consequentemente na observância de providência que assegure legalmente essa garantia.

Com o desiderato de dar cumprimento ao princípio do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, a decisão recorrida não poderia inovar em sua fundamentação em relação ao motivo pelo qual estaria sendo negado o direito do contribuinte.

Neste sentido, no meu entender, a decisão recorrida ao inovar e contradizer-se em relação ao despacho decisório, é nula por preterição do direito de defesa do contribuinte.

Destarte, diante de tudo o que foi exposto, acolhe-se a preliminar arguida pela Recorrente e assim **voto por declarar a nulidade** do processo a partir do Acórdão Nº 11-34.475, de 27/07/2011, proferido pela DRJ – Recife (e-fl. 277/282), inclusive.

O processo deverá retornar a DRJ – Recife para que seja proferida nova decisão.

É como voto.

Luis Eduardo Garrossino Barbieri

Processo nº 10435.001120/2010-58  
Acórdão n.º **3202-000.743**

**S3-C2T2**  
Fl. 370

---

CÓPIA