



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10580.003559/2005-84

Recurso nº 154.128 De Ofício e Voluntário

Matéria AI - IPI

Acórdão nº 202-19.556

Sessão de 03 de fevereiro de 2009

Recorrentes DRJ EM SALVADOR - BA E NOVELIS DO BRASIL LTDA.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 02 / 09
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siage 92136

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 20/12/2003, 01/01/2004 a 15/07/2004

RESSARCIMENTO. CRÉDITO BÁSICO. CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM.

A legislação do IPI estabeleceu o limite até onde se pode considerar os bens consumidos no processo produtivo como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Este limite é exatamente a capacidade do insumo em gerar o produto novo ou interagir diretamente com ele, não abrangendo aqueles produtos que atuam sobre as máquinas, equipamentos ou ferramentas, que se constituem nos meios dos quais se vale o industrial para obter esses produtos novos. Desta forma, não geram direito ao crédito de IPI os insumos que, embora se desgastem ou se consumam no decorrer do processo industrial, não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79.

CRÉDITOS FICTOS. DECISÃO JUDICIAL NÃO TRANSITADA EM JULGADO. COMPENSAÇÃO NÃO AUTORIZADA. INCIDÊNCIA DO ART. 170-A.

É indevida a compensação de débito com base em decisão judicial que não autorizou o exercício deste direito antes do seu trânsito em julgado.

MULTA DE OFÍCIO. SALDO DEVEDOR DE IPI. FALTA DE PAGAMENTO. CABIMENTO.

A simples alegação de que o saldo devedor existente no livro Registro de IPI teria sido compensado com créditos fictos de IPI não é capaz de ilidir a imposição da multa de ofício, mormente quando a decisão judicial não autorizou este procedimento.

RECURSO DE OFÍCIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.
TRANSFERÊNCIA. FORMALIZAÇÃO.

Tendo em vista as informações prestadas no Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido - DCP, os registros contábeis no livro Diário do remetente do crédito e a correspondente escrituração no livro Registro de Apuração do IPI do recebedor, é de se exonerar a parcela do lançamento correspondente.

Recursos de ofício e voluntário negados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.

Relatório

Para bem dar conhecimento dos fatos que envolvem o presente litígio adoto e a seguir transcrevo excertos do relatório que consta da decisão recorrida (fls. 475/489):

"Trata-se de Auto de Infração (fls. 04/21) lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI pertinente ao período compreendido entre janeiro de 2003 e dezembro de 2003.

No item 001 do Auto de Infração, o autuante informa que o estabelecimento creditou-se indevidamente do IPI pela entrada de óleo hidráulico e pinos de contato para fornos, por estarem em desacordo com o disposto no Parecer CST nº 65/79, o óleo, por não entrar em contato direto com o produto em fabricação, e os pinos, por possuírem

vida útil superior a um ano, sendo, portanto, passíveis de ativação e inclusão no ativo permanente.

[...]

Quanto ao item 002 do Auto de Infração, informa o autuante ter glosado valores indevidamente creditados pela contribuinte no Livro de Registro de Apuração do IPI - RAIPI, relativos a transferências de créditos de IPI de outros estabelecimentos da autuada, mas sem emissão de nota fiscal pelo estabelecimento apurador do crédito exclusivamente para essa finalidade.

[...]

No que tange ao item 003 do Auto de Infração, o autuante informa ter constatado a existência de saldos devedores no RAIPI sem evidências de pagamento em DARF ou ressarcimento/compensação (fl. 29), os quais, segundo a contribuinte, teriam sido compensados com pretensão crédito extemporâneo de IPI originado do Mandado de Segurança nº 2002.33.00.007199-5, impetrado em 03/04/2002, cuja liminar fora negada, mas o pedido julgado procedente, estando o recurso de apelação tramitando no Tribunal Regional Federal da 1ª Região. Na referida ação, pretende a contribuinte creditar-se do IPI relativo às aquisições de matérias-primas e insumos isentos, não tributados, tributados à alíquota zero e imunes.

Porém, segundo o autuante, em nenhum momento foi garantido à contribuinte o direito de compensar os créditos em comento, que sequer foi incluído no pedido constante da exordial. A sentença garantiu tão-somente o direito de a contribuinte apurá-los e deles se creditar em sua escrita contábil, 'ou seja, o de reconhecer e registrar contabilmente a existência do direito visando ao aproveitamento futuro', pois o registro do crédito na escrita fiscal ('que o contribuinte corretamente NÃO efetuou') representaria sua automática e imediata utilização na compensação usual com os débitos devidos pelas saídas de produtos tributados, antes do trânsito em julgado da ação, possibilidade expressamente vedada pelo art. 170-A do Código Tributário Nacional - CTN e instruções normativas da SRF.

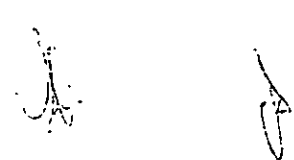
[...]

Ao final, foi efetuada a reconstituição da escrita fiscal, e os saldos devedores resultantes foram lançados de ofício.

[...]

Nos termos do despacho exarado à folha 173, ao presente processo foi juntado por apensação o processo nº 10580.003560/2005-17, 'tendo em vista tratarem do mesmo assunto e referirem-se ao mesmo sujeito passivo'.

O Auto de Infração daquele processo (fls. 261/271) pretende a cobrança do IPI pertinente ao período compreendido entre janeiro e julho de 2004, sendo que o item 001 refere-se à glosa de créditos indevidamente transferidos de outros estabelecimentos sem emissão de



nota fiscal exclusivamente para esse fim, situação idêntica, portanto, ao item 002 do Auto de Infração às folhas 04/21.

Por sua vez, o item 002 do Auto de Infração do processo apensado (fls. 261/271) versa sobre compensação indevida lastreada em ação judicial, igualmente ao item 003 do outro Auto de Infração (fls. 04/21).

A contribuinte foi cientificada dos lançamentos em 29/04/2005 (fls. 04 e 261) e apresenta em 31/05/2005 as impugnações de folhas 174/244 e 398/453, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:

O item 001 do Auto de Infração às folhas 04/21, relativo a créditos indevidos pela entrada de óleo hidráulico e pinos de contato, não merece prosperar, pois o Parecer Normativo CST nº 65/79, invocado pela fiscalização, é notoriamente ilegal, por ter extrapolado sua função regulamentar, criando restrição ao direito de crédito não prevista na Lei nº 4.502, de 1964;

Se o óleo hidráulico e os pinos de contato para fornos são qualificados como insumos essenciais ao processo produtivo da empresa, conforme especificações técnicas (fls. 29/30 do Anexo I), e disso a fiscalização não discorda, certo é que vão integrar o custo do produto final, sobre o qual será calculado o imposto devido na saída do estabelecimento industrial, concluindo-se, portanto, que suas aquisições dão direito ao crédito do IPI, ainda que não se incorporem ao produto final e com ele não tenham contato direto, sob pena de se estar exigindo novamente tributo já cobrado em operação anterior;

O princípio constitucional da não-cumulatividade se realiza mediante o direito a crédito de todo e qualquer bem de consumo utilizado na produção, pelo que são inconstitucionais as restrições impostas pelo parecer normativo supracitado;

Quanto ao óleo hidráulico, a impugnante afirma que restou demonstrada a sua essencialidade no processo produtivo da empresa, fato que não teria sido refutado pelo autuante, e a jurisprudência judicial e administrativa corroborariam ser desnecessária a integração das mercadorias ao produto final, conforme ementas transcritas;

Especificamente em relação aos pinos de contato para fornos, destaca a impugnante que, pelo seu ínfimo valor unitário, não devem ser classificados no ativo permanente, conforme prevê o art. 301 do Regulamento do Imposto de Renda, a partir do qual se infere que, para fins fiscais, ainda que o bem apresente estimativa de durabilidade superior a 12 (doze) meses, somente deverá ser lançado no ativo permanente se seu valor unitário ultrapassar a quantia de R\$ 326,61, e no presente caso, conforme nota fiscal de entrada (fl. 31 do Anexo I), o valor de aquisição dos pinos é de R\$ 88,32;

Tal dispositivo regulamentar é claro quando determina o atendimento de um (durabilidade) ou outro (valor) requisito para autorizar a dedutibilidade do seu valor de aquisição como despesa operacional, pois não teria sentido se exigir que determinado bem de valor insignificante fosse lançado no ativo permanente, ainda que

apresentasse expectativa de duração superior a um ano, haja vista sua irrelevância patrimonial;

Quanto à glôsa de créditos presumidos de IPI transferidos do estabelecimento matriz, a existência do crédito em nenhum momento foi contestada pela fiscalização, não podendo a transferência ser considerada ilegítima pelo mero descumprimento de obrigação acessória, qual seja, a emissão das notas fiscais quando do registro dos créditos transferidos;

[...]

A autuada centralizou a apuração do crédito presumido do IPI em seu estabelecimento matriz, situado no estado de São Paulo, que por não ser contribuinte do imposto, o escriturou no Livro Diário (doc. 06) e o transferiu para outras unidades fabris, mas o estabelecimento autuado, a despeito de escriturar os créditos no RAIPI, não emitiu as notas fiscais de entrada no período compreendido entre março e dezembro de 2003;

O Fisco tinha total conhecimento da existência e da destinação do crédito em questão, pois as transferências já haviam sido devidamente informadas à SRF através das Declarações de Crédito Presumido - DCP (doc.08), o que supre a alegada dificuldade no controle do crédito, reputando-se precipitada a conclusão do autuante ao considerar ilegítimos os créditos transferidos em virtude de inadimplemento de obrigação meramente acessória;

[...]

No que tange aos itens referentes à ação judicial, a infração partiu da equivocada premissa de que a decisão judicial tratava de recuperação de crédito tributário decorrente de pagamento a maior ou indevido de tributo, hipótese em que, de fato, o contribuinte estaria adstrito ao expresse reconhecimento do direito de compensação, à formalização de pedidos de ressarcimento/compensação junto à SRF, bem como no aguardo do trânsito em julgado da decisão judicial responsável pelo reconhecimento do crédito;

Mas o crédito pugnado na via judicial se apresenta como crédito escritural, voltado à implementação do princípio constitucional da não-cumulatividade previsto no inciso II do § 3º do art. 153 da Constituição Federal, e como tal não se subsume aos dispositivos legais tidos como infringidos na autuação;

A propalada infração não se coaduna com os procedimentos adotados pela autuada, que não efetuou qualquer compensação de créditos tributários do IPI com débitos do tributo, tendo na verdade aproveitado créditos escriturais do imposto decorrentes das entradas de insumos isentos, tributados à alíquota zero, não tributados ou imunes, reconhecidos nos autos do Mandado de Segurança nº 2002.33.00.007199-5;

Entende ser imperiosa a distinção entre a regra-matriz de direito ao crédito e a regra-matriz de incidência do IPI, afirmando que o crédito tributário do IPI apenas surge após o encontro entre os débitos e

créditos financeiros do imposto, arrolados na escrituração contábil do contribuinte, ao passo em que o crédito de IPI calculado sobre o valor dos insumos industrializados adquiridos para emprego no processo produtivo tem natureza estritamente financeira, apresentando-se como crédito eminentemente escritural, que por apenas concorrer para a formação do crédito tributário do IPI, com este último não se confunde;

Restando demonstrado que se encontrava amparada por decisão judicial que lhe assegurava o direito de aproveitamento do crédito escritural do IPI para fins de abatimento do referido imposto, ao presente caso não se aplica a previsão veiculada nos arts. 170 e 170-A do CTN, uma vez que tais dispositivos cuidam de impor limitações à compensação empregada para fins de extinção do crédito tributário, decorrente de pagamento a maior ou indevido de tributo;

[...]

Na medida em que eram efetuados os encontros de conta entre os débitos e créditos do IPI, a contribuinte promovia o registro dos créditos extemporâneos em sua escrita contábil de forma a que não remanescesse qualquer valor a ser recolhido (doc. 11), controlando-os gerencialmente (doc. 12), mas, por equívoco, deixou de registrá-los no RAIPI sob a rubrica de 'Outros Créditos', o que levou a fiscalização à falsa impressão de que havia saldos devedores do IPI não recolhidos;

A contribuinte está executando provisoriamente sentença mandamental ainda não transitada em julgado, o que é amplamente permitido pela legislação de regência, consoante expressa previsão constante do art. 12 da lei nº 1.533, de 1951, diante do que resta patente que o Fisco somente estaria autorizado a lançar o IPI única e exclusivamente para prevenir a decadência, que não foi o caso dos presentes autos, sendo-lhe vedado prosseguir na cobrança, até que transite em julgado a decisão de 1ª instância, não merecendo, portanto, prosperar o lançamento da multa de ofício, por força do que dispõe o art. 63 da Lei nº 9.430, de 1996;

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente."

Apreciando as impugnações, a DRJ em Salvador – BA julgou o lançamento parcialmente procedente, conforme Acórdão nº 15-14.685, de 21/12/2007, assim ementado:

"INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO.

Óleo hidráulico, ainda que consumido pelo estabelecimento industrial, não reveste a condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, cujos conceitos, admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangem os produtos que não tiveram contato físico direto, nem exerceram diretamente ação no produto industrializado.

CRÉDITOS DECORRENTES DE AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO PERMANENTE. IMPOSSIBILIDADE.

[Assinaturas]

Não se aplica o princípio da não-cumulatividade em relação ao IPI pago na aquisição de bens do ativo permanente, sendo, portanto, indevido o seu creditamento.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TRANSFERÊNCIA.

Tendo em vista as informações prestadas no 'Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido - DCP', os registros contábeis no livro Diário do remetente do crédito e a correspondente escrituração no livro de Registro de Apuração do IPI do recebedor, é de se exonerar o lançamento de ofício.

ACÃO JUDICIAL. TRÂNSITO EM JULGADO.

São vedados o ressarcimento, a restituição e a compensação do crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão que reconhecer o direito creditório.

Lançamento Procedente em Parte".

A parte exonerada refere-se à glosa do crédito presumido recebido da matriz pelo estabelecimento fiscalizado e, em razão do seu montante extrapolar o limite de alçada previsto para o órgão julgador de primeira instância, foi interposto o competente recurso de ofício.

No recurso voluntário, a empresa mantém sua discordância quanto à glosa dos créditos básicos, decorrentes da aquisição de óleo hidráulico e pinos de contato para forno, insurgindo-se contra a aplicação das restrições impostas pelo PN CST nº 65/79 e repisando a sua argumentação de defesa, fundada no princípio constitucional da não-cumulatividade e nos arts. 49 do CTN e 164-I do RIPI/2002.

Em seguida, repisa, também, a parte da defesa relativa ao aproveitamento dos créditos escriturais reconhecidos por decisão judicial, reafirmando o fato de que a sentença mandamental lhe autorizou o aproveitamento imediato dos referidos créditos, não se podendo aplicar ao caso as limitações impostas pelos arts. 170 e 170-A do CTN, pois aqui não se trata da compensação prevista nestes dispositivos legais, mas de escrituração de créditos de natureza financeira no livro de apuração do IPI, para abatimento do mesmo imposto, devido pelas saídas tributadas.

Por fim, alega ser ilegítima a aplicação da multa de ofício porque, se a sentença mandamental assegurou o creditamento, claro que está suspensa a exigibilidade do crédito tributário decorrente deste fato, enquanto perdurar a decisão judicial, devendo ser aplicado ao caso o disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

No mais, requer o cancelamento integral do auto de infração.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais para ser admitido, pelo que dele tomo conhecimento.

As questões em litígio são:

RV – (1) glosa de créditos básicos relativos à aquisição de óleo hidráulico e pinos de contato para forno;

(2) direito ao aproveitamento imediato dos créditos escriturais reconhecidos por decisão judicial e impropriedade do lançamento da multa de ofício.

RO – glosa do crédito presumido recebido da matriz e escriturado pelo estabelecimento-fiscalizado.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

1 – Da glosa dos créditos básicos relativos ao óleo hidráulico e aos pinos de contato para forno

O óleo hidráulico é utilizado em pistões, não entrando em contato direto com o produto em fabricação, mas a recorrente defende que, por ser um insumo essencial ao processo produtivo da empresa, que integra o custo do produto final, o direito ao crédito deve ser reconhecido. Em defesa desta tese, alega serem ilegais as restrições impostas pelo Parecer Normativo CST nº 65/79.

Quanto aos pinos de contato, a recorrente informou à fiscalização que os mesmos são plantados na pasta anódica (anodo) e sofrem desgaste por ação direta da corrente elétrica e de ataque físico-químico ocorrido no processo produtivo. Informou, também, que o tempo médio de vida útil dos pinos de contato gira em torno de 28 a 40 meses, o que motivou a glosa do respectivo crédito do IPI. Segundo o autuante, por possuírem vida útil superior a um ano, os pinos de contato devem ser incluídos no ativo permanente.

Primeiramente, há que se dizer que não cabe a este Colegiado decidir sobre a legalidade ou não do PN CST nº 65/79, até porque a sua aplicação na delimitação dos insumos que dão direito ao crédito do IPI tem sido admitida pacificamente pelo Segundo Conselho de Contribuintes. O que cabe então é verificar se o insumo preenche os requisitos legais para ser admitido como produto intermediário, já que matéria-prima ou material de embalagem com certeza não é.

Como se sabe, os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados, conforme autorização legal contida no art. 164, inciso I, do RIPI/2002, podem creditar-se do imposto relativo às 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 fabricação, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

A questão dos insumos admitidos pelo art. 164, inciso I, do RIPI/2002 foi examinada pela Secretaria da Receita Federal no Parecer Normativo CST nº 65/79, no qual ficou claro o entendimento de que o fato de os insumos que não se consomem em contato

direto com o produto em fabricação não dão direito ao crédito do IPI, como se pode ver no seu item 11, abaixo transcrito:

"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 dos princípios geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

11.1 - Não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente o direito de que trata o inciso I do artigo 66 do RPI/79."

Assim, o valor correspondente ao consumo de bens não reputados como matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem deve ser apropriado nos assentamentos contábeis como gasto geral de fabricação, ou custo indireto incorrido na produção, sendo, via de regra, atribuído aos produtos por meio de rateio, como também os são outros custos incorridos, tais como inspeção, manutenção, almoxarifado, supervisão, seguros e administração da fábrica. E as partes e peças de máquinas e equipamentos devem ser contabilizados em conta do ativo permanente.

Como se vê, nem tudo o que se consome ou se utiliza no processo produtivo pode ser conceituado como produto intermediário, nos termos objetivados pela legislação do IPI. Esta conclusão é confirmada, também, pelo item 13 do Parecer Normativo CST nº 181/74, *verbis*:

"13 - Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. [...]"

A impugnante alega que o art. 301 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/99 – RIR/99, autoriza o creditamento, ao garantir que o custo de aquisição de bens do ativo permanente, de valor inferior a R\$ 326,61, podem ser deduzidos como despesa operacional. Dispõe o referido dispositivo, *verbis*:

"Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15, Lei nº 8.218, de 1991, art. 20, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Brasília, 06 / 03 / 09

Ivana Cláudia Silva Castro ✓
Mat. Siape 92136

[...]

§ 2º Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, §1º). (grifei)

A recorrente apóia-se, unicamente, no fato de cada pino custar R\$ 88,32, porém esqueceu-se de ler a parte final do *caput* do art. 301 do RIR/99, que vincula a contabilização como despesa operacional à vida útil do produto, que deve ser inferior a um ano. Esta restrição é reforçada pelo § 2º do mesmo dispositivo, quando, taxativamente, obriga a ativação dos bens cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, para ser depreciado ou amortizado.

Desta forma, em consonância com o disposto no inciso I do art. 164 do RIPI/2002, combinado com os Pareceres Normativos CST nº 65/79 e 181/74, e ainda, com o art. 301 e § 2º do RIR/99, não se pode admitir o creditamento do IPI pago na aquisição de óleo hidráulico, por não se consumir em contato direto exercido sobre o produto em fabricação, e de pinos de contato para fornos, porque o simples fato de estes elementos manterem contato físico com o produto fabricado e se desgastarem durante o processo industrial não é elemento suficiente para o exercício deste direito.

2) Do direito ao aproveitamento imediato dos créditos escriturais reconhecidos por decisão judicial

A autuada impetrou o Mandado de Segurança nº 2002.33.00.007199-5, obtendo sentença favorável ao creditamento dos créditos fictos do IPI, calculado sobre a entrada de insumos isentos, não tributados, de alíquota zero e imunes, como demonstra a parte dispositiva da sentença proferida em 05/07/2002, redigida nos seguintes termos:

“Em face do exposto, julgo procedente o pedido e concedo a segurança para declarar o direito da Impugnante de proceder ao creditamento contábil dos valores do IPI, não atingidos pela prescrição quinquenal, com relação a insumos, produtos intermediários e matérias-primas sob os regimes da imunidade, isenção, não tributação e alíquota zero.

Asseguro, ainda, a atualização monetária daqueles créditos não prescritos, determinando a aplicação de juros equivalentes à taxa SELIC.”

No presente caso, não se trata de compensação a ser realizada fora do livro de apuração do IPI - Raipi, mas sim de lançamento dos créditos para abatimento dos débitos apurados pelas saídas tributadas. No entanto, não foi este o procedimento adotado pela recorrente, que apurou saldo devedor no Raipi e o compensou na contabilidade, como bem asseverou a fiscalização.

O saldo devedor apurado no livro de apuração do IPI deve ser quitado por pagamento ou compensação mas nunca pela sistemática de “crédito-débito”, que implementa o princípio constitucional da não-cumulatividade. Apurando saldo devedor não declarado em DCTF, não pago e nem compensado pelas vias normais, via Declaração de Compensação, agiu bem a fiscalização, lavrando o auto de infração para constituir o referido crédito tributário.

Ademais, a compensação intentada nos controles internos da empresa poderia, quando muito, ser comparada àquela tratada pelos arts 73 e 74 da Lei nº 9.430/96. No entanto, a esta compensação aplica-se a restrição imposta pelo art. 170-A do CTN, ou seja, não pode ser realizada antes do trânsito em julgado da decisão judicial. Isto porque este dispositivo instituiu um efeito suspensivo automático para todas as apelações, inclusive àquelas apresentadas em sede de mandado de segurança, conforme decisão do TRF da 1ª Região, no Ag 2002.01.00.014083-0/MT, sendo Relator o Des. Federal Hilton Queiroz (4ª Turma. Decisão: 18/02/2003. DJ de 14/03/2003, p. 71.), assim ementado:

"Ementa: I. O art. 170-A do CTN, ao impedir a compensação mediante o aproveitamento de tributo antes do trânsito em julgado da decisão judicial, criou hipótese de efeito suspensivo para o recebimento de apelos em mandados de segurança, como exceção à regra do art. 12, parágrafo único, da Lei 1-533/51."

No mesmo sentido, decidiu o STJ, ao julgar o AgRg no REsp 739039/PR, sendo Relator o Min. Humberto Martins (2ª Turma. Decisão: 27/11/2007. DJ de 06/12/2007, p. 301.), como se pode ver na seguinte ementa:

"Ementa: a propositura da ação ocorreu posteriormente à vigência do art. 170-A do CTN, inserido por força da Lei Complementar n. 104/01, portanto, a compensação tributária deve aguardar o trânsito em julgado da decisão que a autorizou."

A certeza de que o procedimento adotado pela empresa deve respeitar as disposições do art. 170-A do CTN pode ser obtida, ainda, na decisão tomada pelo TRF da 1ª Região na Apelação Cível nº 2000.34.00.045744-9/DF, relatada pelo Juiz Federal Roberto Carvalho Veloso (convocado) (8ª Turma. Decisão: 06/11/07. DJ de 31/11/07, p. 224.), assim ementada:

"Ementa: III. A compensação pode ser lançada na contabilidade do IPI ou, a critério do contribuinte, compensada na forma dos artigos 73 e 74 da Lei n. 9.430/96, a partir do trânsito em julgado da sentença, conforme o art. 170-A do CTN, em razão de a sentença ter sido proferido após a edição da LC 104/2001."

Como se vê, a empresa tinha a opção de lançar os créditos fictos na contabilidade do IPI ou compensá-los nos termos dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96. Escolheu ela esta segunda opção, pelo que deve submeter-se à restrição imposta pelo art. 170-A do CTN, tendo que aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial para realizar a compensação.

Nesta mesma linha de entendimento, pode-se citar ainda as seguintes decisões judiciais:

"Ementa: Consoante determinação expressa do art. 170-A do CTN, amparada por jurisprudência pacífica, é vedada a compensação de créditos tributários objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado da respectiva decisão, desimportando o fato de o recurso manejado pela parte adversa não possuir efeito suspensivo." (TRF-4ª Região. AC 2005.71.07.004455-9/RS. Rel.: Des. Federal Otávio Roberto Pamplona. 2ª Turma. Decisão: 17/04/07, de 02/05/07.)

"Ementa: IX. Com a entrada em vigor da Lei Complementar 104/2001, que introduziu o art. 170-A no CTN, ficou vedada a compensação, mediante aproveitamento de tributo, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão, constituindo-se aludida norma exceção à regra do art. 12, parágrafo único, da Lei n. 1.533/51." (TRF-1ª Região. AMS 2004.33.00.014860-0/BA. Rel.: Juiz Roberto Carvalho Veloso (convocado). 8ª Turma. Decisão: 23/10/07. DJ de 23/11/07, p. 234.)

Se a ordem judicial mandou lançar os créditos no livro e a empresa não fez isto, qualquer outro tipo de controle contábil por ela efetuado não representa a execução provisória da sentença, não podendo esta situação ser equiparada àquela estudada pela SRF na SCI nº 10/2005 e, conseqüentemente, o lançamento não tem a sua exigibilidade suspensa.

Se a exigibilidade dos débitos lançados não estava suspensa, correta a imposição da multa de ofício sobre esta parte do crédito tributário, não se aplicando ao caso a exceção a que se refere o art. 63 da Lei nº 9.430/96.

Mantém-se, pois, o lançamento da forma como foi efetuado pela fiscalização.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Da glosa do crédito presumido recebido da matriz e escriturado pelo estabelecimento fiscalizado

O crédito presumido apurado pela matriz e utilizado na filial foi glosado unicamente porque a matriz não emitiu nota fiscal para registrar as transferências.

O órgão julgador de primeira instância exonerou a contribuinte desta parte do crédito tributário por entender que outros controles contábeis e fiscais garantiram a efetividade das transferências, não tendo, a falta das notas fiscais, gerado qualquer prejuízo para o Fisco.

Não vejo qualquer irregularidade no acórdão recorrido. Assim, adoto como razão de decidir o presente recurso de ofício, e abaixo transcrevo, o seguinte trecho do voto condutor daquela decisão:

"Em regra, a transferência do crédito presumido apurado pela matriz para outros estabelecimentos, para compensação com débitos do IPI, na escrita fiscal, deve ocorrer mediante emissão de nota fiscal do estabelecimento remetente, conforme dispõe o § 4º do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, combinado com o § 5º do art. 18 da Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997.

Todavia, a matriz da empresa, no caso concreto, não é contribuinte do IPI, motivo pelo qual o procedimento adequado, nessa hipótese, deveria ter sido o registro contábil dessa transferência, no livro Diário da matriz, acompanhado da emissão de nota fiscal de entrada, pelo estabelecimento industrial que recebesse o crédito, e sua devida escrituração no livro RAIP, consoante o disposto nos §§ 2º e 5º do art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 69, de 6 de agosto de 2001 (sucédidos pelos §§ 2º e 5º do art. 23 da Instrução Normativa SRF nº 315, de 3 de abril de 2003, e pelos §§ 2º e 5º do art. 23 da Instrução

Normativa SRF nº 420, de 10 de maio de 2004), e também de acordo com os §§ 2º e 5º do art. 19 da Instrução Normativa SRF nº 313, de 3 de abril de 2003 (sucédidos pelos §§ 2º e 5º do art. 19 da Instrução Normativa SRF nº 419, de 10 de maio de 2004).

Informa o autuante que 'a exigência de emissão da nota fiscal prende-se à necessidade de estabelecer mecanismos de controle, assim como de justificar o registro do fato contábil-fiscal'.

Contudo, em que pese a exigência, de caráter formal, para emissão da nota fiscal nos casos de transferência de crédito presumido estar prevista no artigo 11 da IN SRF nº 21, de 1997, e no artigo 16 da IN SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, entendo que no presente caso a impugnante anexou ao processo fotocópias da apuração do crédito presumido escriturada no livro diário da matriz, bem como dos "Demonstrativos de Apuração do Crédito Presumido - DCP" do período autuado, atestando a transferência do referido crédito presumido para o estabelecimento fiscalizado.

Destaque-se que na legislação mencionada inexistia previsão quanto às penalidades aplicadas na hipótese de descumprimento das formalidades previstas. Como afirmou a impugnante, em nenhum momento foi questionada a existência do crédito presumido transferido. Note-se que o autuante intimou a contribuinte a apresentar as notas fiscais de recebimento do crédito de 27 (vinte e sete) transferências, conforme Termo de Intimação às folhas 290/292, e, considerando-se que no item 002 do Auto de Infração às folhas 04/21 foi glosado o crédito relativo a 8 (oito) transferências, e que no item 001 do Auto de Infração às folhas 261/271 foi glosado o crédito de 2 (duas) transferências, depreende-se que inexistiram divergências quanto às demais 17 (dezessete) transferências.

Assim, de tudo que consta dos autos, verifica-se a existência de elementos que permitem relevar a não apresentação da nota fiscal de transferência a que alude as instruções normativas supracitadas."

Com estas considerações, nego provimento ao recurso de ofício, devendo prevalecer, quanto a esta parte, os demonstrativos elaborados pela DRJ e que constam no Acórdão nº 15-14.685, de 21/12/2007, às fls. 486/487.

CONCLUSÃO

Ante todo o exposto, nego provimento aos recursos voluntário e de ofício.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009.


ANTONIO ZOMER