



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10783.920820/2011-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-009.537 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de setembro de 2020
Recorrente TRACOMAL MINERAÇÃO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR. CRÉDITOS BÁSICOS E CRÉDITO PRESUMIDO. DEVER DE ESCRITURAR.

O saldo, credor ou devedor, diz respeito ao confronto entre débitos e créditos, básicos e presumidos, na escrita fiscal do contribuinte, em cumprimento à característica fundamental, constitucional do tributo IPI, que é estar submetido ao princípio da não-cumulatividade. Quando se apura saldo credor surge o direito ao ressarcimento, mas sem dúvida deve ser antecedido pela apuração que se dá no âmbito da escrituração fiscal do contribuinte, que tem o interesse e a obrigação de provar o direito, mediante escrituração regular, amparada em documentação hábil e idônea para tal fim (art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e art. 164, inc. I, do RIPI/2002, art. 190, do RIPI/2002).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araújo, Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem esclarecer a lide, adoto o relato da decisão recorrida:

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI - PER, combinado com DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO – DCOMP, abaixo relacionados, relativos ao 3º trimestre do ano-calendário de 2006, composto por **créditos básicos e pelo crédito presumido de IPI**, segundo os documentos abaixo relacionados: (...)

Para determinar o saldo credor a que fazia jus o requerente, foi instaurado procedimento fiscal amparado pelo MPF nº 0720100.211.01892-5. Em 16/01/2012, houve a notificação do contribuinte para apresentação de livros fiscais e outros documentos necessários à análise do pedido de ressarcimento. Do exame documental resultou o indeferimento dos créditos básicos e do crédito presumido de IPI.

A justificativa para a denegação dos créditos básicos no valor de R\$25.826,79 foi a constatação de que **os créditos pertenciam ao estabelecimento filial nº de ordem 0008, que não os escriturou nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do IPI**, impedindo a apuração de alegado saldo credor, definido conforme o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999. Ademais, **cabia ao estabelecimento filial, não ao estabelecimento matriz, o direito creditório sobre esses valores**. Como regulamentadores da escrituração foram citados os arts. 190, 195, 313, 378, 399 e 518, inc. IV, do RIPI/2002. No que diz respeito às formalidades legais inerentes aos Livros de Registro de Entradas e Registro de Apuração do IPI foram citados os arts. 372 e 373 do RIPI/2002.

Outro ponto observado pela fiscalização foi a **não apresentação de notas fiscais que pudessem legitimar a escrituração de créditos ou identificar suas naturezas de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem**, conforme art. 164, inc. I, do RIPI/2002, e Parecer Normativo CST nº 65, de 1979. O detentor dos créditos básicos era o estabelecimento matriz.

Sobre o crédito presumido, de R\$210.824,90, cuja apuração se deu sob o regime da Lei nº 9.363, de 1996, a fiscalização observou que:

- 1) **o contribuinte não apresentou**, para a verificação do atendimento ao disposto no art. 164, inc. I, do RIPI/2002, a **relação das notas de aquisições de MP, PI, ME e suas aplicações no processo de industrialização**;
- 2) **a receita de exportação foi dada na forma de um amontoado de notas fiscais, sem a requerida relação** de exportações realizadas. Assim, **a receita foi calculada pela fiscalização com base nas notas fiscais de exportação apresentadas pelo contribuinte, considerando as exportações relativas a produtos industrializados, excluindo as exportações de produtos não tributados**, tais como blocos, chapas de brutas, e exportações de produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização e os produtos adquiridos com o fim específico de exportação. A receita de exportação foi apresentada na Planilha de Apuração da Receita de Exportação;
- 3) **não houve apuração de estoques no fim de cada período de apuração do crédito presumido**. Somente foram apresentados os registros de inventário dos estabelecimentos 0002, 0007 e 0008. Com esses livros a fiscalização verificou que houve escrituração de estoques de MP, PI e ME apenas em 31/12/2006. Não há Livro Registro de Inventário para o estabelecimento matriz. Na PLANILHA DE APURAÇÃO DE ESTOQUE, a fiscalização apurou os insumos industriais para o estabelecimento 0008 em 31/12/2006.

4) a receita operacional bruta considerada foi a utilizada pelo contribuinte na memória de cálculo e no DCP;

5) a **apuração do crédito presumido se tornou impossível em face das falhas apresentadas na escrituração**, conforme art. 16 da IN SRF nº 419, de 2004, da ausência de informação sobre a aquisição de MP/PI/ME e da falta de formalidades legais do RAIPI.

Inconformado, o contribuinte apresentou a **manifestação de inconformidade** de fls. 194/214, para alegar que:

a) apresentou toda a documentação suficiente para comprovar a existência do crédito solicitado;

b) fabrica dois tipos de produto: 6802.83.90 (antes 6802.23.00), tributado, e 2612.68.02, não tributado;

c) é essencialmente exportadora e comercializa no mercado interno os produtos não tributados;

d) quase nunca gera débitos de IPI, sendo a única hipótese de geração de débitos, raríssima, a venda no mercado interno de produtos tributados, conforme demonstra o simples exame perfunctório do RAIPI do mês de agosto 2006, quando houve o débito de R\$62,73;

e) o fiscal confirma que foram apresentadas 145 pastas com notas fiscais. Além disso, o fiscal dispunha, no sistema da RFB, da DIPJ, da DCTF e de todas as declarações prestadas pelo contribuinte, o que possibilitava apurar a veracidade dos fatos e o crédito presumido de IPI;

f) o fiscal não enviou outro termo solicitando informações acerca do crédito para auxiliá-lo na apuração ou se dirigiu ao estabelecimento para entender seu processo produtivo;

g) o argumento de denegação com base na falta de escrituração do crédito é pífio e frágil porque o fiscal tem acesso ao sistema da RFB e pode verificar todos os pedidos de ressarcimento transmitidos pelo contribuinte;

h) a escrituração é falha, mas não inexistente. O contribuinte viveu muitos anos uma má fase operacional e administrativa, com falta de mão de obra contábil qualificada para escriturar livros corretamente. Ainda que o RAIPI não esteja escriturado na maneira esperada pelo fiscal, devem ser consideradas as notas fiscais apresentadas que ensejam o crédito;

i) outra nuance não observada pelo fiscal foi a solicitação de créditos realizada extemporaneamente, ou seja, em 2007. Assim foram escriturados no RAIPI de 2007, que nunca foi requerido pelo fiscal;

j) é prerrogativa do fiscal no curso da fiscalização chamar o contribuinte para esclarecer qualquer dúvida e poderia ainda pedir ao contribuinte para reescrever o RAIPI sem nenhum prejuízo para o fisco;

k) o contribuinte não pode ficar a mercê do excesso de formalismo do fiscal, que prefere indeferir totalmente o crédito sem analisar a lista de notas fiscais anexadas ao pedido;

l) ocorre que as notas fiscais de aquisição foram apresentadas, cerca de 20.000, conforme assinalado pelo próprio fiscal no item 24, possibilitando a identificação das MP, PI e ME;

m) segundo o princípio da “essência sobre a forma” a essência econômica e jurídica de um fato não deve prevalecer sobre sua forma. No caso concreto, o crédito de IPI, presumido ou básico, existe e esta é a essência ser considerada, na contabilidade e no direito. O objetivo do princípio é também orientar a atuação valorativa do julgador, que deve interpretar as normas tributárias levando em conta a sua finalidade, o seu significado econômico e a evolução das circunstâncias, impedindo que a obrigação tributária seja evitada ou diminuída mediante o abuso de formas;

n) se faz necessária a análise do crédito para se chegar à verdade dos fatos (verdade material), o que será possível perante uma diligência ou perícia, com base nos arts. 16, inc. IV, e 17 do Decreto 70.235, de 1971. A autoridade administrativa tem o poder-dever de apreciar todas as informações e documentação que possa dizer respeito à matéria tratada para que não haja injustiça ou inverdade com o administrado, como *in casu*;

o) a não correção monetária dos créditos acarreta um grande prejuízo em face da corrosão que a inflação carrega no valor nominal da moeda. O Decreto nº 2.138, de 1997, resolve qualquer dúvida quanto à possibilidade de correção monetária dos pedidos de ressarcimento. A interpretação teleológica e sistemática do referido decreto, combinada com o art. 39, §4º, da Lei nº 9.250, de 1995, impede qualquer interpretação que não a que determine a correção monetária dos créditos pleiteados pela taxa Selic.

Em 23/05/2014, a DRJ/JFA julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

IPI. RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. CRÉDITOS BÁSICOS E CRÉDITO PRESUMIDO. DEVER DE ESCRITURAR

O saldo, credor ou devedor, diz respeito ao confronto entre débitos e créditos, básicos e presumidos, na escrita fiscal do contribuinte, em cumprimento à característica fundamental, constitucional do tributo IPI, que é estar submetido ao princípio da não-cumulatividade. Quando se apura saldo credor surge o direito ao ressarcimento, mas sem dúvida deve ser antecedido pela apuração que se dá âmbito da escrituração fiscal do contribuinte. Dele é o interesse, dele é a obrigação de provar o direito, mediante escrituração regular, amparada em documentação hábil e idônea para tal fim (art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e art. 164, inc. I, do RIPI/2002, art. 190, do RIPI/2002).

IPI. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS.

Para o IPI, os créditos pertencem ao estabelecimento para o qual a nota fiscal de aquisição de MP, PI e ME é emitida, cuja identificação se dá mediante o CNPJ apostado no documento fiscal de aquisição. A essa característica peculiar do IPI se dá o nome de autonomia dos estabelecimentos. Tal disposição figura nos arts. 24, inc. II e parágrafo único, e 518, inc. IV, do RIPI/2002, cuja base legal encontra-se no art. 51 do CTN e deve ser necessariamente ser obedecida pelo contribuinte ao escriturar seus livros fiscais.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CORREÇÃO MONETÁRIA E JUROS.

É incabível, por falta de previsão legal, a incidência de atualização monetária ou de juros sobre créditos escriturais legítimos do IPI. Para créditos que se revelem inexistentes ou ilegítimos, a pretensão de tal incidência é, deveras, absurda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

É o julgador de primeira instância competente para denegar a diligência ou perícia prescindível, assim também entendida aquela que não afetará a solução

do litígio, em razão de já haver já nos autos motivo suficiente para a formação de sua convicção e denegação do pleito do contribuinte (art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972).

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimado da decisão, em 27/06/2014, consoante Aviso de Recebimento constante dos autos, o sujeito passivo interpôs **recurso voluntário**, tempestivo, em 18/07/2014, consoante carimbo apostado na folha de rosto do recurso, no qual basicamente **reprisou as alegações apresentadas na manifestação de inconformidade**. Por fim, requer a procedência do recurso voluntário, para que seja determinada a *baixa do processo para análise manual*, que os agentes fiscais realizem a fiscalização de forma correta, eis que os dados necessários foram dispostos, e demonstrada a existência do crédito, sejam homologadas as compensações com o reconhecimento da taxa selic corrigindo o crédito.

Posteriormente, o expediente foi encaminhado a esta Turma ordinária para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, merece ser apreciado e conhecido.

Em primeiro plano, cumpre verificar que **nada foi dito com relação à autonomia dos estabelecimentos do IPI**, que justificou a negativa de créditos básicos, pois cabia ao estabelecimento filial (emissor das notas fiscais), e não ao estabelecimento matriz, o pleito de possível direito creditório sobre esses valores.

Corolário disso, já se tem **motivo suficiente para o indeferimento dos créditos básicos**.

Com respeito à desnecessidade de escrituração do RAUPI, apresentação de créditos extemporâneos em 2007, e o pedido de diligência, por conta do princípio da verdade material e correção monetária dos créditos pleiteados pela taxa Selic, **nada de novo veio aos autos, sendo repetida a versão apresentada em manifestação de inconformidade**.

Corolário disso, cumpre prestigiar as razões de decidir da decisão recorrida, nos moldes do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/00 e art. 57, § 3º, do Anexo II do RICARF:

(...) Para o contribuinte, houve excesso de formalismo na análise fiscal, pois apresentou toda a documentação solicitada pela fiscalização e que as notas fiscais, documentos essenciais para a verificação de seus créditos, foram-lhe sim apresentadas. Faltou ou boa vontade ou expertise, pois com esses documentos poderia o fisco apurar o real montante de seu crédito, identificando as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem. Sobre sua escrituração alegou que era falha, mas existente. Que durante anos esteve sob uma má fase operacional e administrativa, com falta de mão de obra contábil qualificada para escriturar livros corretamente. Ainda que o RAIPI não esteja escriturado na maneira esperada pelo fiscal, devem ser consideradas as notas fiscais apresentadas que ensejam o crédito. Apesar das deficiências da escrituração, alegou que segundo o princípio da “essência sobre a forma” a essência econômica e jurídica de um fato deve prevalecer sobre sua forma. No caso concreto, o crédito de IPI, presumido e/ou básico, existe e esta é a essência a ser considerada, na contabilidade e no direito. O objetivo do princípio é também orientar a atuação valorativa do julgador, que deve interpretar as normas tributárias levando em conta a sua finalidade, o seu significado econômico e a evolução das circunstâncias, impedindo que a obrigação tributária seja evitada ou diminuída mediante o abuso de formas. Acrescentou ainda que outra nuance não foi observada pelo fiscal, pois a solicitação de créditos foi realizada extemporaneamente, ou seja, em 2007. Assim foram escriturados no RAIPI de 2007, que nunca foi requerido pelo fiscal.

Destacada, no meu entender, as principais alegações do contribuinte em defesa do saldo credor do trimestre que montou R\$236.651,69, composto por créditos básicos de R\$25.826,79 e por crédito presumido de R\$210.824,90.

Entretanto, apesar da extensa argumentação do contribuinte, a legislação tributária não abona o ressarcimento de IPI embasado apenas em notas fiscais de aquisição de estabelecimento outro senão para aquele a quem as notas fiscais foram dirigidas.

O IPI é um tributo singular. Os créditos pertencem ao estabelecimento para o qual a nota fiscal de aquisição de MP, PI e ME é emitida, cuja identificação se dá mediante o CNPJ apostado no documento fiscal de aquisição. A essa característica peculiar do IPI se dá o nome de autonomia dos estabelecimentos. Tal disposição figura nos arts. 24, inc. II e parágrafo único, e 518, inc. IV, do RIIPI/2002, cuja base legal encontra-se no art. 51 do CTN:

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:

II - o industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar;

Parágrafo único. Considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial ou comerciante, em relação a cada fato gerador que decorra de ato que praticar.

Art. 518 Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

IV. são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertençam a uma mesma pessoa física ou jurídica;

[CTN, Art. 51. Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.]

Em face da autonomia dos estabelecimentos, não só os créditos são intransferíveis, mas também os respectivos débitos. Cada estabelecimento é responsável por sua escrituração fiscal. Sendo assim, a confrontação entre débito e crédito que poderá resultar em saldo credor é realizada no RAIPI do estabelecimento adquirente de MP, PI e ME. Ele será o

detentor de eventual saldo credor ou de saldo devedor de créditos tributários em favor da União. E ainda que no PER/DCOMP o estabelecimento matriz figure como o estabelecimento declarante, cabe ao verdadeiro detentor do crédito o direito ao ressarcimento, ou seja, em sendo um estabelecimento filial esse será ele o detentor do crédito, perfeitamente identificado no PER/DCOMP, e será na escrituração desse estabelecimento filial que se ampara o pedido de ressarcimento.

Não se pode, por incompatível com a legislação tributária, acatar a petição do contribuinte que confunde créditos entre estabelecimentos, uma vez que não existe centralização no que tange ao IPI. Veja, no caso concreto, a matriz solicitou como se lhe pertencessem créditos que deveriam ser escriturados pelo estabelecimento filial número de ordem 0008. No entanto, nem matriz nem filial os escriturou. Desse modo, o supramencionado saldo credor trimestral não pode ser apurado. Demanda-se a apuração do saldo credor porque o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, a lei mestra do ressarcimento, determina 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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

Ao iniciar o artigo 11 pela expressão “O saldo credor”, quis o legislador que se confrontasse valores de débitos e de créditos, porque é dessa maneira que se torna possível apurar o saldo credor de IPI, em cumprimento à característica fundamental, constitucional do tributo IPI, que é estar submetido ao princípio da não-cumulatividade.

É no princípio da não cumulatividade que se estriba toda a legislação do tributo, inclusive o art. 164 do RIPI/2002, então vigente:

Art. 164. 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 MP, PI e ME, 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 industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

Creditar-se significa escriturar, registrar para apurar saldo credor ou devedor em cada período de apuração. Não é colecionar ou entregar à fiscalização uma quantidade de notas fiscais para que ela, a fiscalização, se incumba de relacioná-las, organizá-las e por fim determinar um saldo credor em favor do contribuinte. O ressarcimento é um direito que se materializa a partir de uma confrontação entre créditos e débitos na escrituração do contribuinte. Dele é o interesse, dele é a obrigação de provar o direito. Não tem a fiscalização o poder/dever de executar tarefas que pertencem à vida diária das empresas, escriturando-lhe os livros, apurando-lhe com esse feito possível direito creditório. Confunde-se o contribuinte. Poder/dever tem o fisco de constituir o crédito tributário, exigindo dos administrados o tributo devido. Jamais advogar causa do contribuinte, como esse fora seu poder/dever. Tal proceder é incompatível com a função pública.

Não é sem causa que ao regulamentar as leis concernentes ao creditamento e o ressarcimento de IPI, dispõem os atos normativos que:

RIPI/2002:

Art. 190 Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista dos documentos que lhes confirma legitimidade.

Art. 195 Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais ou equiparados a industrial serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos.

Art. 378 O Livro Registro de Entradas, modelo 1, destina-se à escrituração das entradas de mercadorias a qualquer título.

...

VI- nas colunas sob o título “IPI-Valores Fiscais” e “Operações Com Crédito do Imposto”:

...

b) Coluna “Imposto Creditado” montante do IPI

Art. 399. O Livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8, destina-se a consignar, de acordo com os períodos de apuração fixados neste Regulamento, os totais dos valores contábeis e dos valores fiscais das operações de entradas e saídas, extraídas dos livros próprios atendido o CFOP.

IN SRF 33, de 04/03/1999

Art. 2º Os créditos de IPI relativos à matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal.

§2º No caso de permanecer saldo credor [...]

II- ao final de cada trimestre calendário, permanecendo saldo credor, este poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação [...]

IN SRF nº 600, de 2005 Art. Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados escriturados na forma da legislação específica [...]

Mas é de se notar que a petição em causa diz respeito a saldo credor do estabelecimento matriz, enquanto os créditos pertencem ao estabelecimento filial, fato que inviabiliza legalmente o ressarcimento pretendido.

Também quando se considera o crédito presumido, não se exige o contribuinte de escriturá-lo, pois o incentivo, em se tratando de estabelecimento matriz contribuinte do IPI, compõe o saldo credor. Forçosamente, a apuração de saldo credor se faz na escrita fiscal.

Além do mais, as dificuldades encontradas pela fiscalização foram gritantes. Para bem esclarecê-las importante reproduzi-las:

DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS.

14. Inicialmente cabe destacar que o contribuinte não apresentou a relação das notas fiscais das aquisições de MP, PI e ME utilizados e suas aplicações no processo de industrialização, para que pudéssemos identificar se atendiam ao conceito de MP, PI e ME, conforme disposto no art. 164, I, do Decreto nº 4.544/002.

15. Foi apresentado tão somente um amontoado de 145 pastas, onde estavam todas as notas fiscais de aquisições do ano 2005/2006, incluindo as aquisições para uso/consumo, imobilizado, manutenção, peças e notas fiscais de transferências, de prestação de serviços, etc, sem identificação de quais se referiam a MP, PI e ME.

16. Neste contexto, a fiscalização apurou e relacionou, por verdadeiro processo de garimpagem, em mais de 20.000 notas fiscais de aquisições, aquelas que poderiam atender ao conceito de MP, PI e ME do art. 164, I do dec. 4.544/02.

17. O mesmo procedimento de garimpagem foi realizado para apurar as receitas de exportação, porém, utilizando-se de uma relação apresentada de forma precária, tendo sido conferida com as notas fiscais de exportação apresentada, e relacionada na **PLANILHA APURAÇÃO RECEITA EXPORTAÇÃO**.

18. O contribuinte, por opção, adotou para apuração de possíveis créditos presumidos, o conceito e a sistemática da Lei 9.363/96, o que exclui da apuração as aquisições de combustíveis, energia elétrica e prestações de serviços de encomenda.

A RECEITA DE EXPORTAÇÃO.

19. A receita de exportação foi apurada pela fiscalização com base nas notas fiscais de exportação apresentadas pelo contribuinte, considerando as exportações efetivadas, relativas a produtos industrializados, excluindo os produtos não tributados como blocos, chapas brutas e exportações de produtos adquiridos de terceiros que não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização pelo contribuinte (CFOP - 7.102) e produtos adquiridos com fim específico de exportação.

20. Os valores constam da **PLANILHA APURAÇÃO RECEITA EXPORTAÇÃO**, com o CFOP correspondente à exportação (7.101/7.127) e a identificação dos produtos exportados, sendo CP - chapa polida, LAD - Ladrilho. Foram excluídos da receita de exportação os valores referentes às notas fiscais não apresentadas (falta N), as notas fiscais referentes a uso/consumo (CFOP 5.557). Também deve ser deduzido da receita de exportação os valores correspondentes às devoluções de vendas para exportação, sobre o qual o contribuinte silenciou e não prestou nenhuma informação.

ESTOQUE

21. O contribuinte não apresentou a apuração do estoque ao final de cada período de apuração do crédito presumido, com as informações de MP, PI, ME, e os valores de MP, PI e ME incorporados nos produtos acabados e não vendidos e nos produtos em produção. Quanto aos produtos em estoque e em produção, informou ser impossível a sua apuração.

22. Somente foram apresentados os Livros Registros de Inventário dos estabelecimentos com CNPJ nº 00.450.220/0002-06, 00.450.220/0007-02 e 00.450.220/0008-93, não apresentando o Livro Registro de Inventário para o estabelecimento 00.450.220/0001-17.

23. De posse dos livros apresentados a fiscalização apurou que no ano calendário 2006 o contribuinte escriturou estoque de MP, PI e ME, nos estabelecimentos com CNPJ nº 00.450.220/0002-06 e 00.450.220/0007-02 e 00.450.220/0008-93, somente em 31/12/2006. No estabelecimento com CNPJ nº 00.450.220/0008-93 a fiscalização, apurou na conta insumos industriais, em 31/12/2006, os valores discriminados na **PLANILHA APURAÇÃO ESTOQUE**.

C - MATÉRIA PRIMA (MP), PRODUTO INTERMEDIÁRIO (PI) E MATERIAL DE EMBALAGEM (ME) ADQUIRIDOS.

24. O valor das aquisições de MP, PI e ME foi apurado pela fiscalização através das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, obedecendo ao conceito do art. 164, I do Decreto nº 4.544/2002 e Parecer CST nº 65/79, que,

como dito no item 16, foi feita através da verificação de cada nota individualmente, no meio de 20.000 notas fiscais de aquisição.

25. A inexistência da apuração mensal do estoque inicial e final não permite a apuração da quantidade de MP, PI e ME utilizada em cada mês, o que contraria o art. 11 da IN SRF 419/04 e não permite a apuração mensal do crédito presumido como determina o art. 4º da IN SRF 419.

26. Do valor das aquisições constantes da **PLANILHA APURAÇÃO AQUISIÇÕES**, ainda devem 'ser deduzidos o valor de custo das exportações excluídas pelos motivos elencados na **PLANILHA APURAÇÃO RECEITA EXPORTAÇÃO**, sobre o qual o contribuinte não prestou qualquer informação.

D- RECEITA OPERACIONAL BRUTA

27. Na apuração do crédito presumido foi considerado o valor da receita operacional bruta utilizado pelo contribuinte na memória de cálculo apresentada e também utilizado no Demonstrativo do Crédito Presumido.

E - APURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO.

28 - Para apuração do crédito presumido devem ser considerados os valores de Receita Operacional Bruta, Receita de Exportação e Insumos Utilizados no Processo Produtivo (MP, PI, ME).

29- Como o contribuinte não prestou as informações necessárias à apuração do crédito presumido, especialmente no que se refere à quantidade de MP, PI e ME utilizado, ficou prejudicada a apuração do crédito presumido.

30. As considerações do item C, 25 e 26 também impedem a apuração do crédito presumido, assim como as considerações do item estoque.

31 - Ocorre que o contribuinte, contrariando o disposto no art. 16 da IN/SRF nº 419/2004, não efetuou nenhum registro do crédito presumido apurado em sua escrita fiscal, especificamente, no Livro de Registro e Apuração do IPI - RAIPI, no campo "Outros Créditos".

32- O registro do crédito no RAIPI é necessário, pois, serve, dentre outros motivos, de controle da utilização do crédito, impedindo que sejam apresentados diversos pedidos de ressarcimento com os mesmos valores.

33-Assim sendo, pela inconsistência da escrituração fiscal do contribuinte e falta de escrituração do crédito presumido no RAIPI, torna-se improcedente o pedido de ressarcimento apresentado para este crédito.

Ora, evidencia o Relatório Fiscal que não se tratou, em relação ao crédito presumido, de simples falta de escrituração do incentivo. O que ocorreu, de fato, a impossibilidade de averiguar o valor pleiteado pelo contribuinte em decorrência de uma série de erros e incongruências existentes na sua escrituração fiscal e falhas inexcusáveis para quem pretende ter reconhecido o ressarcimento de saldo credor, pois essa foi a petição expressa no Per/DCOMP. Pretendia o contribuinte o ressarcimento de saldo credor composto por créditos básicos e crédito presumido de IPI, valores que necessariamente devem ser escriturados para a determinação do *quantum* pretendido por um estabelecimento matriz contribuinte do IPI. O crédito presumido não pode ser apurado e os créditos básicos, não escriturados, pertenciam ao estabelecimento filial 0008.

Ademais, desde a instituição da Lei nº 9.779, de 1999, art. 15, o crédito presumido é apurado de forma centralizada e abrange toda movimentação da empresa. Com essa determinação legal, as matérias primas, a receita operacional bruta, os estoques, como todos os itens necessários à determinação do incentivo são computados em conjunto e abrangem todos os estabelecimentos pertencentes à pessoa jurídica. Se não são oferecidos à fiscalização todos os livros e dados de todos os estabelecimentos que

compõem a empresa, a certeza e a liquidez do crédito ficam prejudicadas, o que inviabiliza o seu deferimento.

O próprio contribuinte assume as deficiências da escrituração ao expor que:

Em relação à escrituração que o fiscal diz ser inexistente nos livros de apuração do IPI, o que não é verdade porque ela apenas é falha, o contribuinte viveu muitos anos uma má fase operacional e administrativa, na qual lhe faltou mão de obra contábil qualificada para escriturar os livros corretamente. Contudo, ainda que o livro RAIPI não esteja escriturado da maneira esperada pelo fiscal, devem ser consideradas todas as notas fiscais apresentadas, nas quais ensejam o crédito devido.

Numa outra passagem, afirma o contribuinte que:

Outra nuance que não foi analisado pelo fiscal é que os créditos foram requeridos extemporaneamente, ou seja, em 2007, assim sendo, foram escriturados no livro RAIPI de 2007 (cópia anexa), que nunca foi requerido pelo fiscal.

As declarações do contribuinte sobre a escrituração dos livros fiscais dão a medida certa da falta de credibilidade do livro RAIPI e dos PER/DCOMP apresentados. A sistemática de requisição de ressarcimento, mediante PER/DCOMP, definem como períodos de apuração aquele em que os créditos são escriturados. Sendo assim, se houve escrituração de créditos em trimestres-calendário de 2007, esse deveria ser a referência da petição do contribuinte: determinado trimestre do ano-calendário de 2007, porque a informação contida no PER/DCOMP deve espelhar o que está registrado no RAIPI. Se não são obedecidas as regras para a petição de ressarcimento/compensação, os PER/DCOMP transmitidos estão incorretos e não espelham a intenção do contribuinte.

A orientação contida no parecer fiscal que desencadeou a emissão do despacho decisório com a denegação do pleito do contribuinte foi respaldada em atos legais, leis e atos normativos, aos quais os julgadores estão vinculados, a teor do disposto na Portaria MF nº 341, de 2011: São deveres do julgador: [...] IV- cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido; e V- observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos. Assim sendo, não há como acatar as alegações de existência de saldo credor defendida pelo contribuinte, em face da inexistência deste cálculo, bem como do registro de operações indispensáveis ao cálculo do crédito presumido de IPI, condições *sine quae nom* para o deferimento do pleito.

Em face do exposto, torna-se também prescindível a perícia ou a diligência solicitadas, uma vez que realizá-las não traria modificação no entendimento expresso no presente voto. Conforme disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, “A autoridade julgadora de primeira instância determinará de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28 *in fine*.” Especialmente em relação à perícia, de pronto, não seria acatada tendo em vista a falta de requisitos para deferi-la, tais quais, a indicação de perito e a formulação de quesitos, conforme definições trazidas pelo inc. IV do art. 16 do Decreto 70.235, de 1972: Art. 16. A impugnação mencionará: [...] IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. Negadas, portanto, a perícia e a diligências requeridas.

Sobre a correção monetária de saldo credor, uma vez que não reconhecido crédito no presente voto, incabível a aplicação de atualização monetária sobre créditos inexistentes. Mas, a título de esclarecimento, diga-se de pronto, que a legislação tributária não admite a atualização monetária de ressarcimento de IPI, notadamente a IN

SRF nº 600, de 2005, §5º, art. 52, vigente à época da formulação do pedido de ressarcimento/compensação:

§ 5º Não incidirão juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos.

Sobre a necessidade de escrituração do RAUPI, vale a pena trazer o entendimento atual da CSRF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. CORRETA ESCRITURAÇÃO. ESTORNO DE CRÉDITOS. REQUISITO

Para a devida apuração do crédito presumido de IPI e seu eventual ressarcimento, é condição que o mesmo tenha sido devidamente escriturado nos livros fiscais com os respectivos estornos de créditos empregados na industrialização de produtos.

Acórdão nº 9303-008.520 de 17/04/2019.

Posto isso, voto por **negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado