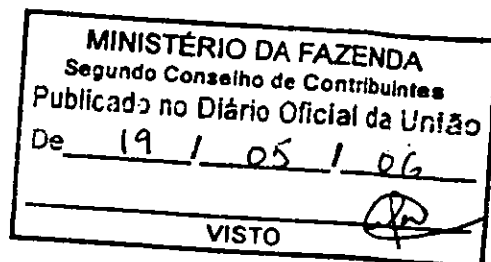




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : INDÚSTRIAS GESSY LEVER LTDA.
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

Replicada em
16.02.07

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

Secretaria da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Verificando-se que a peça vestibular não padece de incorreções e omissões, não há que inquiná-la de nula.

IPI. CREDITAMENTOS INDEVIDOS NA CONTA GRÁFICA.

O crédito oriundo de pagamento indevido do IPI não é suscetível de aproveitamento na conta gráfica deste imposto, já que de natureza distinta daqueles que ali transitam (créditos escriturais).

Não havia previsão legal e regulamentar para que o crédito presumido, originalmente apurado por um estabelecimento da empresa (descentralizadamente), relativos aos anos calendários de 1995 e 1996, fosse transferido para outro estabelecimento dessa mesma empresa.

A utilização de saldo credor do IPI, proveniente de créditos básicos, para a compensação com débitos de outro estabelecimento da mesma empresa, não pode ser objeto de transferência mediante a simples emissão de nota fiscal. Exigia-se que fosse formalizado pedido de compensação com a respectiva aprovação da unidade jurisdicionante da Secretaria da Receita Federal.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por INDÚSTRIAS GESSY LEVER LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o Dr. Achilles Augustus Cavallo.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.

Antônio Carlos Atulim
Presidente

Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Maria Cristina Roza da Costa, Mauro Wasilewski (Suplente), Antonio Zomer, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

Carla F. de Jesus

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

Recorrente : INDÚSTRIAS GESSY LEVER LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 944/994, omitindo a parte que é da exclusiva competência do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes:

"Trata-se do auto de infração de fls. 425/436, relativo ao IPI-Imposto sobre Produtos Industrializados, lavrado em 10/11/1999 contra a empresa em epígrafe, que formalizou o crédito tributário no valor total de R\$ 88.735.566,26, conforme demonstrativos de fls. 437/569.

Em procedimento de auditoria, a Autoridade Fiscal constatou os fatos e irregularidades abaixo, descritos no "Termo de Verificação Fiscal" de fls. 407/424, onde faz um histórico e defende os fundamentos da autuação:

1.1) a contribuinte creditou-se indevidamente de valores provenientes de pagamento da TRD-Taxa Referencial Diária, e de juros de mora, ambos incidentes sobre crédito apurado em lançamento de ofício, relativo ao período de 04/02/91 a 29/07/91. A decisão administrativa que, segundo ela, lhe outorgou esse direito, foi proferida através do processo n.º 10880.040447/89-19, referente a auto de infração lavrado contra um outro estabelecimento da empresa;

1.2) o valor creditado foi efetuado de forma parcelada, no livro de Apuração do IPI n.º 10, fls. 208/211, no montante de R\$ 1.354.592,10, conforme discriminação à fl. 407. A contribuinte informou que o crédito foi efetuado com base no art. 14, da Instrução Normativa n.º 21/97, fl. 129;

1.3) entretanto, tal fundamentação não a autoriza a efetuar a escrituração daqueles créditos, pois ela disciplina a compensação de créditos com débitos de um mesmo contribuinte. Destarte, o montante creditado tornou-se indevido, face ao princípio da autonomia dos estabelecimentos que caracteriza o IPI, à medida que decorreu de auto de infração lavrado contra outro estabelecimento da empresa, ou seja, outro contribuinte;

1.4) assim, a única possibilidade de utilização dos créditos seria sob a forma de "Compensação de crédito de um contribuinte com débito de outro", a teor do art. 15 e seu parágrafo primeiro, da IN SRF n.º 21/97;

2.1) a empresa creditou-se do valor de R\$ 341.947,29, escriturando-o no Livro de Apuração do IPI, fl. 207, período de apuração 3-02/98, relativo ao crédito presumido de que trata a Medida Provisória n.º 948/95, apurado por outro estabelecimento da mesma empresa. Intimada a manifestar-se sobre a base legal de seu procedimento, a contribuinte informou que o crédito foi efetuado com base no art. 11 da IN SRF n.º 21/97, fl. 129;

2.2) a fundamentação legal adotada pela autuada não a autoriza a efetuar a escrituração do crédito em questão, pois ela disciplina os atos praticados à luz da Lei n.º 9.363/97, que teve vigência a partir de 01/01/97. Para o crédito presumido relativo a períodos encerrados até 31/12/96 devem ser observadas as normas estatuidas na Portaria MF 129/95 e na Instrução Normativa n.º 21/95, que disciplinam a Medida Provisória n.º 948/95, e que não prevêem a possibilidade de transferência de crédito presumido, a teor do art. 24 da IN SRF 21/97 e do art. 18 da IN SRF n.º 23/97. Da mesma forma, é o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Antônio Carlos de Figueiredo

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

entendimento exarado pela COSIT-Coordenação do Sistema de Tributação, através de nota divulgada no Boletim Central n.º 73, de 16/05/96, transcrita à fl. 409;

3.1) a contribuinte escriturou créditos básicos do IPI, transferidos de outros estabelecimentos da mesma empresa, no Livro de Apuração do IPI, fl. 213, nos valores discriminados à fl. 409. A autuada fundamentou seu procedimento nas IN SRF n.ºs 21/97, 73/97 e 33/99 e na Ordem de Serviço DR SP 01/99, fl. 133. Os créditos foram apurados nos estabelecimentos de origem com base no art. 11, da Lei n.º 9.779/99 e no art. 2º, § 2º, inc. II, da IN SRF 033/99;

3.2) esses créditos, apurados em outros estabelecimentos da mesma empresa, portanto, de outros contribuintes, não podem ser objeto de transferência para outros estabelecimentos da mesma empresa, mediante a emissão de nota fiscal, mas sim nos termos previstos no art. 15, parágrafo 1º, da IN SRF n.º 21/97;

(...)

Inconformada, a contribuinte ofereceu impugnação tempestiva ao lançamento, fls. 577/619, com as razões de defesa a seguir sintetizadas:

PRELIMINARMENTE

A contribuinte argumenta que o auto de infração encontra-se eivado de diversas incorreções: ter considerado valores relativos a períodos de apuração já decaídos; consignar valores superiores aos devidos; deixar de considerar as transferências de créditos para períodos subsequentes; não mencionar o dispositivo legal relativo às multas punitivas.

Da preliminar de decadência

1.1) o IPI é constituído pela modalidade de lançamento por homologação. Isso significa que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento do tributo, mesmo sem a prévia anuência do sujeito ativo, sendo que este tem o dever de implementar a expressa ou tácita homologação, a teor do caput do art. 150, do CTN. Por sua vez, o ato homologatório do lançamento deve ser realizado pelo sujeito ativo no prazo máximo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, conforme dispõe o parágrafo 4º daquele artigo;

1.2) dessa forma, por ser o presente auto de infração constitutivo de créditos tributários sujeitos ao lançamento por homologação, só poderia abranger os fatos geradores ocorridos após o dia 11 de novembro de 1994, devido à extinção dos créditos tributários relativos aos períodos anteriores, a teor do inc. V, do art. 156, do CTN. Nesse sentido, transcreve jurisprudência à fl. 581;

1.3) entretanto, a Autoridade Fiscal lançou créditos tributários já fulminados pela decadência, referentes a fatos geradores ocorridos entre primeiro de janeiro a 10 de novembro de 1994, o que afronta aqueles dispositivos. Dessa forma, requer seja declarada a decadência dos créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre primeiro de janeiro a 10 de novembro de 1994, com a conseqüente exclusão dos respectivos valores do auto de infração;

Dos erros na apuração do crédito tributário e da ausência de capitulação legal para a penalidade imposta

2.1) nas páginas 01/35 do "Demonstrativo de Débitos Apurados", a fiscalização declinou, por período de apuração e por classificação da TIPI, os valores das diferenças



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

Secretária de Receita Federal
Segundo Conselho de Contribuintes-MF

2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

de IPI. Esses valores, bem como os decorrentes das glosas de créditos, foram consolidados por período de apuração nas páginas 36/52 do demonstrativo. Entretanto, aqueles montantes não representam o pseudo crédito tributário exigível, visto a existência de saldos credores a serem descontados;

2.2) com efeito, na primeira coluna das páginas 53/87, o Sr. Agente Fiscal declinou os valores do IPI ditos não pagos, apurados nas páginas 36/52. Na coluna seguinte, constam os valores dos saldos credores do IPI, a serem deduzidos dos valores da 1ª coluna. Por fim, tem-se a terceira coluna, que identifica os efetivos créditos tributários exigidos no auto de infração;

2.3) dessa forma, o valor constante da terceira coluna da planilha de páginas 53/87 deveria ser a base para a elaboração da planilha de fls. 113/131, que apura os valores da multa. Contudo, a fiscalização desprezou os saldos credores do IPI por ele próprio lançado na segunda coluna de fls. 53/87, situação essa atentatória à própria sistemática de apuração do IPI, que preserva o princípio da não cumulatividade;

2.4) a contribuinte elabora a planilha de fls. 583/585, com o intuito de evidenciar o erro que entende ter ocorrido na apuração da multa;

3.1) a fiscalização, no "Demonstrativo da Reconstituição do Saldo da Escrita Fiscal", páginas 53/87, indicou, por período de apuração, os valores do IPI não lançados ou os créditos do imposto para compensação com os débitos gerados nos períodos subseqüentes. O saldo devedor ou credor do IPI é obtido da subtração do valor lançado na coluna "saldo credor do período" (2ª coluna) daquele lançado na coluna "infrações apuradas" (1ª coluna);

3.2) contudo, não foi isso que ocorreu com vários lançamentos na coluna "saldo reconstituído devedor/credor", pois diversos saldos não respeitam a regra de apuração acima indicada, qual seja, de obtenção do IPI devido no período de apuração, mediante a subtração dos valores a créditos dos valores a débitos;

3.3) nesse sentido, cita como exemplo o lançamento realizado para o período de apuração 02-07/97, onde foi indicado um crédito transferível de R\$ 565.764,75 quando, na verdade, tal crédito deveria corresponder ao montante de R\$ 626.774,16, pois subtraindo-se R\$ 84.419,00 de R\$ 711.193,16 teria-se um saldo credor de R\$ 626.774,16, o qual deveria ser considerado como crédito da impetrante, a ser transferido para os períodos subseqüentes. Elabora demonstrativo à fl. 587, onde defende ter ocorrido o mesmo erro exemplificado;

4.1) ocorreu ainda outro erro na apuração do IPI devido, qual seja, a não transferência dos créditos do IPI para os períodos subseqüentes, o que é atentatório ao princípio da não cumulatividade. Assim, no demonstrativo de páginas 53/87 constou uma coluna própria para a indicação do saldo credor do período, o qual deve ser deduzido do IPI gerado no mesmo período de apuração. O saldo credor eventualmente observado num período de apuração deve ser obrigatoriamente transferido para o período seguinte, para a compensação com o IPI daquele período, ou para sua somatória com o crédito do imposto do mesmo período;

4.2) entretanto, a fiscalização deixou de transferir o crédito do IPI acumulado para o período de apuração seguinte, o que majorou indevidamente o crédito tributário apurado no auto de infração. De forma exemplificativa, tem-se o período de apuração 02-02/94, onde foi declarado um crédito transferível de CR\$ 12.841.706,90; tal crédito não foi transferido para o período de apuração seguinte, 03-02/94, onde, na respectiva



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

2ª CC-MF
Fl.

Cláudia Tereza

Secretária do Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

coluna, não consta qualquer crédito transferido do período anterior. Idêntico erro ocorreu para os períodos elencados à fls. 588;

(...)

6.1) o auto de infração peca ainda pela ausência da capitulação legal da infração imputada à autuada. Nos termos do art. 142 do CTN e do parágrafo primeiro do art. 54 do RIPI/82, e também do inc. I, art. 109 do RIPI/98, o auto de infração deve conter a descrição circunstanciada do fato gerador da obrigação tributária que lhe deu origem, a descrição e classificação do produto, o cálculo do imposto, com a declaração de seu valor e a disposição legal correspondente à penalidade imposta;

6.2) embora o auto consigne a penalidade imposta, deixa de mencionar a disposição legal correspondente, acarretando cerceamento do direito de ampla defesa, pois sem a indicação de tal dispositivo, fica a autuada impossibilitada de promover sua regular e integral defesa, assegurada pelo art. 5º, inc. LV da Constituição Federal. Sem o conhecimento das razões de fato e de direito que embasaram a autuação fiscal, cerceia-se a plenitude do direito à ampla defesa;

DO MÉRITO

(...)

DOS CRÉDITOS INDEVIDOS

3.1) o estabelecimento industrial foi autuado devido a inobservância do disposto no parágrafo primeiro, do art. 15 da IN SRF n.º 21/97, quando da transferência de créditos em decorrência de decisão administrativa. Assim, o que se discute é apenas o aspecto formal da compensação do crédito do IPI, não estando em discussão a natureza jurídica nem, muito menos, a montante do imposto transferido;

3.2) tratam-se de créditos do IPI lançados no livro n.º 10 do Registro de Apuração do IPI-modelo 8, nos meses de agosto e setembro de 1998. Em decisão exarada pelo Segundo Conselho de Contribuinte, no processo administrativo n.º 10880.040449/89-19, determinou-se o expurgo da TRD e dos juros de mora, nos termos da IN SRF n.º 032, de 09/04/97, no período compreendido entre 04/02/91 e 29/07/91;

3.3) entretanto, quando do pagamento do crédito tributário, em 22/04/1998, a autuada recolheu inadvertidamente o montante integral do crédito, no valor de R\$ 2.752.263,74, doc. 61, fl. 872, sem considerar o expurgo da TRD e dos juros de mora. Esta situação somente foi constatada em agosto de 1998, quando a autuada procedeu ao crédito das diferenças, nos meses de agosto e setembro de 1998;

3.4) o auto de infração que deu origem àquele processo foi lavrado contra o estabelecimento matriz em razão de os Auditores Fiscais estarem lotados na ARF/Santo Amaro. Entretanto, as verificações, os levantamentos e apuração do crédito tributário estiveram restritos à fábrica de Vinhedo, mesmo porque o estabelecimento matriz não industrializa, nem comercializa tais produtos, conforme se constata do respectivo cartão do CNPJ, que indica como sua atividade o código 74.15-2, ou seja, "sedes de empresas/unid.administ.", doc. 62, fl. 873;

3.5) transcreve jurisprudência à fl. 614, a respeito da extinção do crédito tributário, em caso análogo, onde o contribuinte havia comprovado o pagamento do imposto através de outro estabelecimento do mesmo titular, não se aplicando o princípio da autonomia dos estabelecimentos;

1

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 28/8/2005

Edson Luís
Secretário de Estado

Secretaria de Estado da Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes MF

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

3.6) assim, como o estabelecimento matriz foi mero intermediário para a fiscalização, pois todas as operações fiscalizadas foram realizadas pela fábrica de Vinhedo, defende como justo e lógico o aproveitamento daquele crédito, em conformidade com o art. 14 da IN SRF n.º 21/97;

4.1) a autuada lançou em sua escrituração fiscal, no terceiro decêndio do mês de fevereiro de 1998, o montante de R\$ 341.947,29, a título de transferência de créditos presumidos apurados em outro estabelecimento da empresa. Essa transferência foi realizada com a emissão regular de Nota Fiscal, docs. 63/66, fls. 874/877, a teor do § 4º, art. 11, da IN SRF n.º 21/97;

4.2) a Autoridade Fiscal glosou o mencionado crédito sob alegação de que teriam de ser observadas as determinações da Portaria MF n.º 129, de 05/04/95, pois se tratava do crédito presumido de que trata a Medida Provisória n.º 948/95;

4.3) a empresa entende que a Portaria MF n.º 129/95 disciplinou a forma de cálculo e da utilização do crédito presumido, instituiu a obrigatoriedade de apresentação de demonstrativo relativo à fruição do benefício, mas não dispôs sobre a transferência para outro estabelecimento do mesmo contribuinte. A IN SRF n.º 21/95, por sua vez, apenas disciplinou a utilização antecipada, a escrituração e o controle do crédito presumido do IPI e criou o "Demonstrativo do Crédito Presumido", determinando sua apresentação à unidade da Receita Federal da respectiva jurisdição do estabelecimento beneficiário. Transcreve o art. 11 da IN SRF n.º 21/97, alegando que a transferência do crédito presumido para outros estabelecimentos só veio a ser disciplinada por este dispositivo;

4.4) informa que os referidos demonstrativos foram protocolados pela autuada em 09/02/98, junto às repartições fiscais das respectivas jurisdições dos estabelecimentos beneficiários, docs. 67/69, fls. 879/896;

4.5) conforme consta no § 5º, do art. 18 da IN SRF n.º 23, de 13/03/97, o saldo do crédito presumido, apurado centralizadamente pelo estabelecimento matriz, poderá ser transferido para filial da própria empresa, observadas as normas do art. 11 da IN SRF n.º 021/97. Além disso, trata-se de crédito onde o titular é a empresa e, portanto, não se aplica o princípio da autonomia dos estabelecimentos. É crédito de natureza financeira e não tributária e não há razão que impeça seu aproveitamento, conforme entendimento do Segundo Conselho de Contribuintes nos acórdãos 201-70015/95 e 201-69651/95;

4.6) portanto, não procede a alegação fiscal de que a autuada não estava autorizada a transferir referido crédito, à medida que ele era relativo a período anterior a 01/01/97 e deveria seguir as normas instituídas pela Portaria MF n.º 129/95, que não previa a possibilidade de transferência de crédito presumido.

5.1) a Autoridade Fiscal glosou ainda os créditos básicos escriturados no livro Registro de Apuração do IPI - Modelo 8, fl. 63, no montante de R\$ 1.116.209,04, incidentes sobre matérias-primas, embalagens e produtos intermediários aplicados na fabricação de produtos desonerados do IPI, provenientes de outros estabelecimentos da mesma empresa. Insiste a fiscalização que essa transferência também estaria condicionada à observância do parágrafo primeiro do art. 15 da IN SRF n.º 21/97, face ao princípio da autonomia dos estabelecimentos;

5.2) todavia, o reconhecimento legal do direito à manutenção dos créditos incidentes sobre bens de consumo foi oficializado pelo art. 11 da Lei n.º 9.779/99, regulamentada pela IN SRF n.º 33/99. Tal direito decorre do princípio constitucional da não cumulatividade, inserido no art. 153, § 3º, inc. II, da CF/88. Alega que a não



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

[Assinatura]
Secretaria de Assuntos Tributários
Segundo Conselho de Contribuintes

cumulatividade se caracteriza como técnica de deduzir do imposto devido os créditos relativos à aquisição dos insumos. Dessa forma, a autuada procedeu com base nas notas fiscais, docs. 70/74, fls. 897/902, emitidas por outros estabelecimentos da mesma empresa, não concordando com o entendimento da fiscalização de que, a pretexto da autonomia dos estabelecimentos, glose o crédito tributários em questão;

5.3) o entendimento fiscal desnatura o referido princípio constitucional, na medida em que o IPI não incidirá apenas sobre o valor acrescido, mas sobre o montante acumulado;

6.1) conclui, pleiteando que o auto de infração seja rechaçado, com acolhimento das preliminares argüidas, ou julgado totalmente improcedente quanto ao mérito, considerando-se a total inconsistência de seus termos. Protesta pela juntado posterior de novos documentos, quando se referirem aos assuntos abordados no auto de infração.

(...)"

A DRJ em Campinas – SP julgou procedente o lançamento, mediante a Decisão DRJ/CPS Nº 002970/2000 (fls. 944/994), determinando ao órgão preparador a formalização de processo distinto deste, abrangendo os itens de competência do Terceiro Conselho de Contribuintes.

Essa decisão, omitindo-se a parte que é da competência daquele Conselho, foi assim ementada:

“Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/1994 a 31/07/1999

Ementa: Nulidade - O enquadramento legal da multa de ofício consta ao final dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, que são partes integrantes do Auto de Infração. Dessa forma, não houve ofensa aos princípios constitucionais do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, não se caracterizando o cerceamento do direito de defesa.

(...)

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 11/08/1998 a 10/09/1998, 21/09/1998 a 30/09/1998

Ementa: Transferência de créditos entre estabelecimentos da mesma empresa. A utilização de saldo credor do IPI para a compensação com débitos de outro estabelecimento industrial da mesma empresa, provenientes de créditos restituídos ou ressarcidos, não pode ser objeto de transferência mediante a simples emissão de nota fiscal. Exige-se que seja formalizado o pedido de compensação, com a respectiva aprovação da unidade jurisdicionante da Secretaria da Receita Federal.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 21/02/1998 a 28/02/1998

Ementa: IPI. Transferência de créditos presumidos. Inexiste previsão legal para que o crédito presumido, originalmente apurado por um estabelecimento da empresa, durante os anos de 1995 e 1996, seja transferido para outro estabelecimento dessa mesma empresa.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

2º CC-MF

Fl.

[Assinatura]
Secretária de Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/DF

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

Período de apuração: 21/07/1999 a 31/07/1999

Ementa: IPI. Transferência de créditos básicos. A utilização de saldo credor do IPI, proveniente de créditos básicos, para a compensação com débitos de outro estabelecimento da mesma empresa, não pode ser objeto de transferência mediante a simples emissão de nota fiscal. Exige-se que seja formalizado o pedido de compensação, com a respectiva aprovação da unidade jurisdicionante da Secretaria da Receita Federal.

LANÇAMENTO PROCEDENTE''.

Em tempo hábil e fazendo prova da observância do requisito de admissibilidade, mediante Carta de Fiança (fls. 1.115/1.131), a Recorrente interpôs o Recurso de fls. 1.039/1.112, no qual, em suma, além de reeditar os argumentos da impugnação, na parte que é da competência deste Conselho, consoante os tópicos abaixo destacados, aduz que:

II.b. ERROS NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DESCONSIDERAÇÃO DAS CONTAS DE PÁGINAS 53 A 67

- a decisão recorrida diz que a Recorrente não soube interpretar os demonstrativos e informações lançadas no auto de infração, os quais, segundo seu entender, são de fácil inteligência, já que baseados no intitulado sistema "Safira";

- esse discurso não é ratificado nas quatro laudas em que a decisão recorrida tentou demonstrar, por amostragem, que as contas declinadas no auto de infração são corretas ou, ao menos, inteligíveis;

- na verdade, o que se constata é que o auto de infração traz um sem número de incorreções aritméticas, todas em detrimento da Recorrente;

II.c. ERROS NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - TOTALIZAÇÃO INCORRETA DOS SALDOS

- também quanto a este tópico, a decisão mostrou-se insensível aos argumentos da defesa, alegando de forma genérica que as contas realizadas no trabalho fiscal não merecem reparos;

- contudo, das memórias de cálculos apresentadas no auto de infração, impossível ratificar a conclusão fiscal sobre o pseudo crédito tributário dito devido pela Recorrente;

II.d. ERROS NA APURAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - NÃO TRANSFERÊNCIA DOS SALDOS CREDORES

- essa matéria foi também afastada pela decisão recorrida sob a singela assertiva de que o auto de infração está correto, não existindo erros em sua memória de cálculos, querendo o julgador, de forma totalmente inusitada, fazer crer que os saldos positivos de um período não podem ser transferidos para outro, isso porque os respectivos valores não constituem um "crédito" da Recorrente;

- impossível acolher tal alegação, visto que a autuação está eivada de incontáveis erros, conforme demonstrou;

II.f. DA AUSÊNCIA DE CAPITULAÇÃO DA INFRAÇÃO IMPOSTA



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Cláudia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

- a decisão recorrida afastou-se do ponto efetivamente argüido pela Recorrente, nomeadamente, que o auto de infração deixou de indicar a infração respectiva, reafirmando que ele peca pela ausência da capitulação da infração imputada à Recorrente;

III.c. – DOS CRÉDITOS INDEVIDOS

i.) créditos transferidos em decorrência de decisão administrativa

- é impertinente e ilegal o argumento de que o princípio da autonomia dos estabelecimentos impediria a Recorrente de transferir os créditos em causa entre seus estabelecimentos, o que é permitido pelo art. 14 da IN SRF nº 21/97;

- o princípio da autonomia dos estabelecimentos deverá ser respeitado para efeito de apuração e recolhimento do IPI, mas nunca para efeito de compensação de créditos tributários sejam eles quais forem. Nesse sentido manifestou-se a SRF na resposta à Consulta Fiscal nº 42, de 10/03/2001:

Não é defeso o ressarcimento, na forma de compensação, dos créditos do IPI de determinados estabelecimentos pela SRF, pertencentes a outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

- a glosa da compensação em tela traduz em negativa de vigência da IN SRF Nº 21/97, já que, da interpretação sistemática dos seus artigos 2º, 3º e 5º, conclui-se que é permitida a compensação de tributos federais sejam eles quais forem, bem como que essa compensação poderá ser realizada com qualquer estabelecimento desde que pertencente à mesma pessoa jurídica;

- se o estabelecimento é da mesma pessoa jurídica, não pode ser considerado como terceiro, não havendo, portanto, que se falar da utilização do art. 15 da IN SRF Nº 21/97 para efeito da compensação do presente crédito tributário;

ii.) transferência de crédito presumido do IPI

- a insistência da decisão recorrida de que a compensação de crédito tributário nunca poderia ocorrer entre estabelecimentos de uma mesma empresa, não pode prevalecer, em face do disposto no art. 11 da IN SRF Nº 21/97;

- não se pode admitir a afirmativa de que o IPI só poderá ser “compensado” com o próprio estabelecimento industrial, já que a Recorrente apenas transferiu o crédito do IPI na forma do § 3º do art. 11 da IN SRF Nº 21/97;

iii. transferência do IPI relativo à aquisição de bens de consumo

- a decisão recorrida, quanto à transferência dos créditos básicos do IPI, também foi baseada na análise do respectivo aspecto formal, nada tratando sobre o valor do crédito da Recorrente.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

2ª CC-MF
Fl.

Antônio Carlos Bueno Ribeiro
Secretária de Seguridade Social
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO

Em primeiro lugar assinalo que neste voto deixo de apreciar a questão da decadência invocada pela Recorrente, que em tese é da competência de ambos os Conselhos envolvidos na apreciação do presente recurso, porquanto os fatos geradores alegados como decaídos só dizem respeito às matérias submetidas à competência do Egrégio Terceiro Conselho de Contribuintes, valendo consignar que os fatos geradores relativos às matérias afetas a este Conselho ocorreram no período compreendido entre fevereiro de 1998 e julho de 1999, sendo que a ciência da peça vestibular deu-se em 11/11/99.

Quanto à preliminar de nulidade do auto de infração, reiterada no recurso, sob a alegação de ele estar eivado de diversas incorreções (ter considerado valores relativos a períodos de apuração já decaídos; consignar valores superiores aos devidos; deixar de considerar as transferências de créditos para períodos subsequentes; não mencionar o dispositivo legal relativo às multas punitivas), tenho como improcedentes os motivos alegados para tal.

Senão vejamos.

A propósito da pretensa não menção do dispositivo legal relativo às multas punitivas, questão que, à evidência, está sujeita à competência de ambos os Conselhos, compartilho, no particular, da mesma opinião da ilustre conselheira Anelise Daudt Prieto, relatora do voto condutor do Acórdão nº 303-30.619, que apreciou esta e outras questões da exclusiva competência do Terceiro Conselho de Contribuintes, no sentido de a decisão recorrida não ter-se afastado deste ponto, examinando-a de forma irrepreensível, como se verifica nos seus bem lançados fundamentos:

4) Da capitulação legal da penalidade

Não houve ofensa ao princípio da ampla defesa. Em hipótese alguma foi limitado o conteúdo da matéria objeto do auto de infração, podendo ser levados à impugnação todos os pontos necessários para elucidar a legalidade ou não do crédito tributário exigido.

A rigor, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo administrativo.

Interconectado com a ampla defesa temos o contraditório, sendo difícil segregar os desdobramentos dos dois princípios, à medida que a perfeita observância do contraditório proporciona a realização da ampla defesa.

Da análise dos autos depreende-se que os fatos foram juridicamente qualificados pela norma no enquadramento legal. Consubstanciam-se no entendimento da Autoridade Fiscal de que houve insuficiência de recolhimento do imposto, decorrente das situações que elenca, resumidas no início deste relatório.

A Autoridade Fiscal descreveu os fatos, especialmente no "Termo de Verificação Fiscal" de fls. 407/424, e nas fls. 426 e 435, integrantes do auto de infração; subsumiu-os à legislação aplicável, especificamente às fls. 435 e 436; indicou os quadros demonstrativos, relacionou os produtos envolvidos, período a período; submeteu o



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

[Assinatura]

Secretária de Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes - DF

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

levantamento efetuado, de fls. 214/292, à contabilidade da empresa, que se manifestou emitindo os demonstrativos de fls. 293/328 e 329/406, e dos quais foram extraídos os valores relativos à autuação quanto às classificações fiscais; citou as classificações fiscais que entendeu corretas, juntou os documentos descrevendo os produtos, fornecidos pela contribuinte, inclusive Relatório Técnico fornecido pela UNICAMP, fls. 124/126; enfim toda uma gama de documentos que demonstram de forma inequívoca infrações cometidas.

Quanto ao ponto específico levantado pela contribuinte, não é verdade que a Autoridade Fiscal deixou de mencionar a disposição legal correspondente à penalidade imposta, ou seja, a multa de ofício de 75%. De fato, o enquadramento legal da multa de ofício consta ao final do "Demonstrativo de multa e Juros de Mora do Imposto sobre Produtos Industrializados", fl. 546, o qual se transcreve:

'MULTA BÁSICA

(75,0%) ART. 80, inciso II, da Lei n 4.502/64, com a redação dada pelo Decreto-lei 34/66, art. 20; e art. 45, inciso I, da Lei 9.430/96 c/c art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei 5.172/66.'

Também ao final do "Demonstrativo de Multa do Imposto sobre Produtos Industrializados não Lançado com Cobertura de Crédito", fl. 567, que apurou a multa de R\$ 2,25, consta no enquadramento legal o Parecer Normativo CST nº 39/76, que deve ser interpretado junto com o enquadramento legal anterior.

Por outro lado, a autuada apresentou sua impugnação abordando todas as situações descritas pela fiscalização, seja de fato ou de direito, indicou os erros que entendeu cometidos pela fiscalização, juntou cópias de documentos, inclusive os de fls. 935/942, após esgotado o prazo de impugnação, que foram acolhidos e serão considerados na análise das razões de mérito. Enfim, exerceu seu direito de defesa da forma mais ampla possível.

Desta forma, demonstrou a contribuinte ter pleno conhecimento dos fatos a si imputados pela fiscalização, exercendo seu direito de defesa cabalmente. Portanto, rejeita-se a preliminar de nulidade do lançamento, em face da inexistência de ofensa aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal.

Quanto aos supostos erros de apuração do crédito tributário, a exemplo do que teria ocorrido no "Demonstrativo da Reconstituição do Saldo da Escrita Fiscal" (pp 53 a 87 na numeração específica do auto de infração e 489 a 523 deste processo), tenho que de fato a Recorrente aparenta não saber interpretar a metodologia adotada nesta apuração, com base no aplicativo denominado "Safira", que em momento algum a decisão recorrida afirmou ser de fácil inteligência (que de fato não é, pelo menos para os leigos), em que pese as minudentes explicações oferecidas pela decisão recorrida, demonstrando sim que as contas declinadas no auto de infração são corretas e inteligíveis, sem nenhuma contestação específica pela Recorrente, que apenas optou por reproduzir sua espancada demonstração das inexistentes "incorrções".

Confira-se, na hipótese, os minuciosos e didáticos fundamentos da decisão recorrida:

A contribuinte alega que a multa de ofício de 75% foi calculada sobre os valores considerados como "Imposto não lançado" pela Autoridade Fiscal, desprezando-se os eventuais saldos credores apresentados na escrita fiscal. Para tanto, elabora o

[Assinatura]
11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

Cláudia Takafuji

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

demonstrativo de fls. 583/585, indicando na "coluna 2" os valores sobre os quais entende que a multa deveria incidir e na "coluna 4" os montantes sobre os quais acredita que a multa realmente incidiu.

Na verdade, há um erro de interpretação dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, através do Sistema SAFIRA, que não foi compreendido pela contribuinte. A multa de ofício de 75% está calculada no "Demonstrativo de Multa e Juros de Mora do Imposto sobre Produtos Industrializados", de fls. 524/548, págs. 88/112 do Auto de Infração, que, comparado com o "Demonstrativo da Reconstituição do Saldo da Escrita Fiscal", evidencia que ela foi calculada sobre os montantes em Ufir da terceira coluna do Demonstrativo de fls. 53/87, como defende a autuada em sua impugnação.

Para maior esclarecimento, detalha-se abaixo as fases de cálculo da multa de ofício para o período de apuração de 10/07/94, que consta na planilha elaborada pela contribuinte:

1) segundo o entendimento da fiscalização houve um imposto não lançado no valor de R\$ 222.336,58 (1ª coluna, pág. 56, fl. 492)

2) havia um saldo credor escriturado nos livros fiscais da empresa no montante de R\$ 37.049,40 (2ª coluna, pág. 56)

3) deduzindo-se o saldo credor do imposto não lançado tem-se:

(R\$ 222.336,58 menos R\$ 37.049,40) é igual a R\$ 185.287,18 negativos (pág. 56, 3ª coluna), que corresponde a 329.809,86 Ufir (3ª coluna, pág. 56).

4) a multa de ofício de 75% incidiu sobre o montante de 329.809,86 Ufir (1ª coluna, pág. 89, fl. 525):

$329.809,86 \text{ Ufir} \times 75\% = 247.357,40 \text{ Ufir}$ (2ª coluna, pág. 89). Dessa forma, a multa de ofício incidiu sobre o saldo devedor, resultante do confronto entre o imposto lançado e o saldo credor do período, isto é, sobre a diferença entre os dois.

É importante acrescentar, para o mesmo período analisado, que o saldo credor de R\$ 37.049,40 (2ª coluna, pág. 56) é o saldo apresentado após os confrontos entre débitos e créditos, lançados pela contribuinte em sua escrituração. Como, após o lançamento do montante de R\$ 222.336,58, pela Autoridade Fiscal, aquele saldo se tornou devedor, este valor tem que ser descontado do período subsequente, à medida que já não se tem mais saldo credor para transferir. Logo, do eventual saldo credor, ou devedor, do período subsequente, deve-se descontar, ou aumentar, respectivamente, o valor do saldo credor que deixou de existir e, portanto, não pode ser transferido.

Assim, para o período de apuração de 20/07/94, embora o imposto não lançado corresponda somente a R\$ 31.129,24, este valor foi acrescido de R\$ 37.049,40, que corresponde ao saldo credor do período anterior que deixou de existir. Destarte, para o período de 20/07/94 tem-se:

1) imposto não lançado = R\$ 31.129,24 (1ª coluna, pág. 56)

2) saldo credor do período anterior que deixa de ser transferido e deve ser diminuído deste período = R\$ 37.049,40 (2ª coluna, pág. 56)

3) - R\$ 31.129,24 menos R\$ 37.049,40 = -68.178,67 (3ª coluna, pág. 56)

4) o saldo de R\$ 68.178,64 está dividido em duas parcelas, ou seja:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Deleide F. de A. Silva
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes MF

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

a) R\$ 37.049,40, relativo ao saldo credor do período anterior que deixou de existir, isto é, 65.947,67 Ufir

b) R\$ 31.129,24, relativa o imposto não lançado do período, isto é, 55.409,83 Ufir

5) a multa de ofício, no período de 20/07/94 incide da seguinte maneira:

a) 65.947,67 Ufir (1ª coluna, pág. 89) x 75% = 49.460,75 Ufir (2ª coluna, pág. 89)

b) 55.409,83 Ufir (1ª coluna, pág. 89) x 75% = 41.557,37 Ufir (2ª coluna, pág. 89)

Analisando-se os dois períodos em conjunto (10/07/94 e 20/07/94), tanto na Reconstituição da Escrita, como no Demonstrativo de Multas, na verdade, a multa de ofício incidiu sobre o total do imposto "não lançado" dos dois períodos, isto é:

1) no período de 10/07/94, incidiu sobre R\$ 185.287,18

2) no período de 20/07/94 incidiu sobre duas parcelas, a saber:

a) sobre R\$ 31.129,24, relativo ao imposto não lançado deste período

b) sobre R\$ 37.049,40, referente ao saldo credor que deixou de existir no período anterior, e portanto, teve que ser diminuído do período posterior, conforme demonstrado acima.

3) rearranjando os valores, tem-se:

3.1) O saldo devedor de 20/07/94, igual a R\$ 185.287,18, somado com a parcela de R\$ 37.049,40 do período de 20/07/94, corresponde a:

(R\$ 185.287,18 mais R\$ 37.049,40) = R\$ 222.336,58, que corresponde ao imposto não lançado do período de 10/07/94, sobre o qual deve incidir a multa de ofício.

3.2) como não havia saldo credor para o período de 20/07/94, a multa de ofício incidiu sobre o imposto não lançado de R\$ 31.129,24.

Desta forma, o efeito de eventual saldo credor num dado período é diminuir, ou mesmo absorver, o imposto não lançado naquele período, causando uma redução do novo saldo devedor a ser apurado, ou mesmo, não permitindo que o saldo se torne devedor. Quando há a diminuição do saldo devedor, isto tem reflexos no cálculo do imposto e da multa, caso os dois períodos compreendidos apresentem valores de Ufir diferentes, o que não é o caso do exemplo, mas que pode ocorrer em outros períodos, de forma que, tanto o valor do imposto como o valor da multa reflitam o valor da Ufir no período em que ocorreu o saldo devedor.

Entretanto, é importante a contribuinte compreender que se o eventual saldo credor, existente em sua escrita fiscal, transformar-se em devedor devido ao imposto "não lançado", autuado pela fiscalização, este saldo credor tem que ser diminuído do período posterior, pois quando a contribuinte escriturou seu livro fiscal, aquele saldo credor foi transferido para o período seguinte, influenciando no imposto a recolher do período subsequente. Isto é, ele já foi aproveitado pela autuada em sua escrita fiscal. Como ele deixou de existir, ele tem que ser diminuído do período seguinte, como exemplificado, gerando as diferentes parcelas de imposto explicitadas acima.

Dessa forma, ficou caracterizado que a multa de ofício incide sobre os saldos devedores apurados pela fiscalização quando da Reconstituição da Escrita, mas que, na verdade, são equivalentes aos montantes de imposto "não lançado", resultando as eventuais diferenças da Ufir utilizada em cada período de apuração.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

2ª CC-MF
Fl.

Roberto Takafuji

Secretário da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

Quando se analisa o "Demonstrativo de Multa do Imposto sobre Produtos Industrializados não lançado com cobertura de crédito", fls. 549/567, páginas 113/131, de fato o observador parece ser induzido a crer que a multa de ofício incidiu sem considerar-se os saldos credores porventura existentes. Mas, na verdade, é que aquele demonstrativo, que se utiliza da moeda do período e não da conversão em Ufir é apenas indicativo de que, ao final, devido às conseqüências da transformação de eventual saldo credor em devedor, como explicitado acima, a multa de ofício acaba incidindo sobre os totais de imposto "não lançados", apesar de distribuída por dois ou mais períodos. Entretanto, como explicitado, os saldos credores existentes na escrita fiscal da contribuinte foram considerados na Reconstituição da Escrita realizada pela fiscalização, na forma como detalhada nesta decisão.

Na Verdade, o objetivo do "Demonstrativo de Multa do Imposto sobre Produtos Industrializados não lançado com cobertura de crédito", de fls. 549/567, é apurar a multa de ofício incidente sobre as diferenças provenientes dos eventuais créditos encontrados pela fiscalização quando da realização da auditoria e que devam ser considerados na reconstituição da escrita. Tanto que, ao final daquele demonstrativo, tem-se um "Valor da Multa em R\$" no montante de R\$ 2,25, conforme demonstrado à fl. 567, pág. 131, que corresponde a 75% sobre R\$ 3,00, relativo a um crédito lançado pela fiscalização no período de apuração de 20/02/95, (3ª coluna, fl. 475, pág. 39).

Isso ocorreu porque a multa de ofício, conforme explicado acima, embora possa estar distribuída por dois ou mais períodos, incide sobre o total do imposto não lançado, conforme capitulação legal expressa à fl. 546: art. 80 inc. I, da Lei 4.502/64, com a redação dada pelo Decreto-lei n.º 34/66, art. 2º; e art. 45. inc. I, da Lei 9.430/96, que corresponde ao inciso I do art. 461 do RPI/98, e determina que a falta de lançamento do valor, total ou parcial, do Imposto sobre Produtos Industrializados na respectiva nota fiscal, sujeitará o contribuinte à multa de ofício de setenta e cinco por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

Como houve um crédito de R\$ 3,00 encontrado pela fiscalização, no demonstrativo de fls. 524/546, no período de 20/02/95 a multa de ofício incidiu sobre R\$ 49.531,48 (1ª coluna, pág. 92, fl. 528), que corresponde ao imposto "não lançado" de R\$ 49.534,48 (2ª coluna, fl. 475, pág. 39) menos o crédito de R\$ 3,00. Como a multa deve incidir sobre o total do "imposto não lançado", foi necessário o complemento de R\$ 2,25 (3ª coluna, fl. 552, pág. 116), que corresponde a setenta e cinco por cento da parcela do imposto "não lançado" com cobertura de crédito.

Dessa forma, todo o demonstrativo de fls. 549/567, págs. 113/131, foi realizado com a única utilidade de apurar a multa de R\$ 2,25, nos termos do Parecer Normativo CST n.º 39/76, o que é comprovado pelo "Total da Multa em R\$" da fl. 567, pág. 131.

Portanto, conclui-se que a Autoridade Fiscal não desprezou os saldos credores do IPI escriturados pela contribuinte, mas sim que eles foram considerados na reconstituição da escrita fiscal, como explicitado acima e, dessa forma, não houve ofensa ao princípio da não cumulatividade.

Também no que diz respeito ao tópico "Da totalização dos saldos" não haveria mesmo porque a decisão recorrida se sensibilizar com os equivocados argumentos da defesa, já que articulados demonstrando desconhecimento da metodologia própria para a reconstituição da conta gráfica do IPI em situações como a presente neste processo (apuração de IPI não destacado ou destacado a menor, bem como de glosa de créditos escriturais).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

Antônio F. de Jesus

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

A decisão recorrida mais uma vez demonstrou detalhadamente a correção dos cálculos realizados no trabalho fiscal sob este aspecto e não de "forma genérica", como ousou a Recorrente afirmar no recurso.

Confira-se, mais uma vez, suas irrepreensíveis explicações:

2.2) Da totalização dos saldos

Novamente tem-se uma interpretação errônea da empresa, quando afirma que para o período de apuração 02-07/97 (20/07/97) foi indicado um crédito transferível de R\$ 565.764,75, quando tal crédito deveria corresponder a R\$ 626.774,16.

Em primeiro lugar é importante esclarecer que não se trata de "um crédito" da contribuinte, mas do "saldo credor" apresentado na escrituração fiscal dela. E para calcular o "Saldo Reconstituído", a partir dos montantes de imposto "não lançado" pela fiscalização, há a necessidade de se analisar a reconstituição da escrita como um todo e não segregar apenas o período que se pretende analisar.

Destarte, para calcular o "saldo reconstituído" do período 20/07/97, (4ª coluna, fl. 511, pág. 75), deve se considerar que no período anterior, 10/07/97, houve um imposto "não lançado" de R\$ 61.009,41 (2ª coluna, fl. 510, pág. 74). Como o saldo credor do período, no montante de R\$ 563.080,21 (3ª coluna, fl. 510, pág. 74) era maior que o imposto não lançado, houve apenas uma diminuição no saldo credor reconstituído, que passou a ser de R\$ 502.070,80 (4ª coluna, fl. 510, pág. 74).

No período seguinte, ou seja, 20/07/97, tem-se um imposto não lançado de R\$ 84.419,00 (2ª coluna, fl. 511, pág. 75). Entretanto, quando da apuração do "saldo reconstituído", deve-se diminuir do "saldo credor do período" de R\$ 711.193,16 (3ª coluna, fl. 511, pg. 75) não somente o imposto não lançado desse período, mas também o do período anterior, pois há uma diminuição do saldo credor a ele correspondente, que deve ser considerada na transferência para o período subsequente, eis que, obrigatoriamente, afeta este saldo reconstituído.

Para melhor entender esse raciocínio, basta se observar que o saldo de R\$ 711.193,16 é o "escriturado" e dele não foi expurgado ainda o valor apurado pela fiscalização, no período anterior, ou seja, R\$ 61.009,41, devendo este também ser diminuído, além daquele valor relativo ao próprio período, ou seja, R\$ 84.419,00. Vale dizer que a partir do último saldo devedor apurado (R\$ 399.822,99, em 30/06/97) o saldo credor real (reconstituído), para o período em questão, é de R\$ 565.764,75 e não R\$ 626.774,16, como pretende a autuada.

Explicitando, tem-se:

1) em 10/07/97: (R\$ 563.080,21 menos R\$ 61.009,41) = R\$ 502.070,80 C, que corresponde ao novo saldo credor, reconstituído;

2) em 20/07/97: (R\$ 711.193,16 menos R\$ 84.419,00 menos R\$ 61.009,41) = R\$ 565.764,75, que corresponde ao novo saldo credor, reconstituído;

3) em 31/07/97: como não há saldo credor nesse período, é nele que serão acumulados os montantes de imposto "não lançado" dos três períodos abrangidos nesse exemplo:

saldo devedor = (menos R\$ 61.009,41 menos R\$ 84.419,00 menos R\$ 315.580,09) = R\$ 461.008,50 D, que corresponde ao saldo reconstituído do período 31/07/97.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

2ª CC-MF

Fl.

Roberto T. Fuji

Secretário do Segundo Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

A contribuinte não deve interpretar esse método como se os valores do imposto "não lançado" fossem considerados repetidas vezes, por diversos períodos. O que ocorre, e esse é o ponto essencial para a compreensão, é que enquanto os diversos valores de imposto "não lançado" acumulados não ultrapassam o saldo credor "escriturado pela empresa" do período, não há "valor lançado", na 5ª coluna do demonstrativo. Somente quando ultrapassam o saldo credor escriturado é que se tem novo saldo devedor, aparecendo então imposto a ser lançado. E isto, porque o saldo credor "escriturado pela empresa" deixa de corresponder ao saldo real, realmente existente no período, após os lançamentos da Autoridade Fiscal.

Se o procedimento a ser adotado fosse o que pretende a contribuinte, então os valores de imposto "não lançado", quando ocorressem em períodos com saldos credores superiores àqueles valores, não teriam nenhum efeito prático, e o valor do imposto "não lançado", nesses períodos, tornar-se-ia inócuo.

Para finalizar, reporta-se à explicação anterior, onde explicitou-se que, embora nos períodos com saldos credores "escriturados pela empresa" maiores que o valor do imposto "não lançado" não se gere "valor lançado", ocorre uma diminuição do saldo credor a ser transferido para o período subsequente, afetando os saldos credores desses períodos. É por esse motivo que o saldo credor do período de 20/07/97 é R\$ 565.764,65 e não R\$ 626.774,16. Se assim [não] fosse, não teria sentido apurar eventuais valores "não lançados" quando o saldo credor da contribuinte é superior a esses montantes, e, conseqüentemente, aqueles montantes jamais poderiam ser cobrados da empresa.

Por fim, as considerações acima são válidas para todos os períodos de apuração do auto de infração, inclusive aqueles elencados pela empresa no quadro da fl. 587.

Por último, quanto ao tópico "Da não transferência dos saldos credores", persiste a Recorrente em articular argumentos distorcidos pela recusa de assimilar as lógicas explicações da decisão recorrida do porquê, numa reconstituição paralela e simplificada da conta gráfica do IPI escriturada pela empresa, não faz sentido a transferência dos eventuais saldos credores reconstituídos.

Voltemos a essas explicações, que nada têm de "singelas":

2.3) Da não transferência dos saldos credores

Novamente a contribuinte insiste em dar uma interpretação equivocada aos demonstrativos do Sistema Safira, pretendendo que os saldos credores reconstituídos sejam transferidos para os períodos subsequentes na reconstituição elaborada pela fiscalização, quando eles já foram aproveitados na escrita fiscal da atuada. O que a empresa ignora, ou não percebe, é que a reconstituição da escrita fiscal elaborada pela fiscalização é paralela à escrituração realizada na empresa e tem uma dinâmica própria, não se restringindo à transferência do saldo credor apurado, com a diminuição dos débitos e o aumento dos créditos.

Assim, por hipótese, com o intuito de exemplificar, se em todos os períodos de apuração a empresa apresentasse saldos credores superiores aos montantes de "imposto não lançado", acumulados período a período, e somente no último período de apuração a empresa apresentasse um saldo zerado, ou devedor, em sua escrituração, só nesse período é que se teria um "valor lançado", na última coluna do Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal. Seria então utilizada a Ufir de conversão daquele último período, e os juros de mora só incidiriam a partir daquele último período. E mais, a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Roberto L. L. L.

Secretário de Administração
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

importância da coluna "Valor Lançado" seria a somatória de todos os montantes relativos ao "imposto não lançado" apurados pela fiscalização, identificados no Demonstrativo de Reconstituição da Escrita na coluna "Infrações Apuradas".

Quando a fiscalização indica o "imposto não lançado", este terá consequência no saldo credor da empresa sim, mas o novo saldo credor então encontrado só tem sentido dentro do demonstrativo elaborado pela fiscalização. A interpretação da contribuinte só seria válida se a fiscalização fizesse a reconstituição total, de toda a escrita fiscal da contribuinte, lançando período a período, todos os débitos e créditos lançados pela empresa em sua escrita fiscal, e mais os que a fiscalização entende devidos. Evidentemente, transferindo também, de um período para outro, os novos saldos encontrados.

Entretanto, não é esse o procedimento da fiscalização, que faz a reconstituição dos saldos considerando-se apenas os valores que ela entende como devidos, ou os créditos que eventualmente encontra favoráveis à contribuinte. Se a fiscalização realizasse nova escrituração, com todos os dados da empresa, com todos os débitos e créditos, o resultado seria o mesmo do procedimento adotado no presente auto de infração, apurando-se então o imposto devido pela diferença entre os novos saldos devedores encontrados, com os escriturados pela contribuinte, que acredita-se, já foram pagos pela empresa. Só que esse procedimento se mostraria desnecessário, e até mesmo inútil, exigindo o lançamento de montantes que já foram considerados e devidamente apurados pela empresa.

É por esse motivo que o saldo credor apontado pela empresa, fl. 588, de R\$ 12.841.706,90 C (4ª coluna, fl. 489, pag. 53) não pode ser transferido para o período subsequente. Ou seja, o saldo credor de R\$ 27.782.359,20 (3ª coluna, fl. 489, pag. 53) já foi aproveitado na "escrituração fiscal" elaborada pela empresa, já absorveu os débitos subsequentes e, portanto, já foi aproveitado para o abatimento dos débitos lançados pela empresa. Logo, não pode ser aproveitado novamente no demonstrativo da fiscalização, pois implicaria no aproveitamento de créditos em duplicidade. Da mesma maneira, se a fiscalização não transfere os saldos credores eventualmente existentes, também não lança de novo os débitos e nem os créditos já escriturados pela empresa, o que também implicaria numa duplicação indevida dos valores. Assim, se a empresa reclama que seus saldos credores não são transferidos, deveria questionar também porque seus débitos não são novamente lançados, como também porque a fiscalização não lançou novamente nenhum dos saldos devedores encontrados em sua escrituração.

A coluna "saldo credor do período", que corresponde ao escriturado pela empresa, em sua escrita fiscal, tem apenas valor indicativo, para mostrar quando o saldo do período se tornaria negativo, com a consequente exigência desse saldo, determinando ainda qual a Ufir de conversão e o início da incidência dos juros de mora. Repetindo: o "saldo credor do período", "escriturado pela empresa" não pode ser reaproveitado no demonstrativo da fiscalização, da maneira como pretende a contribuinte, mas sim como utilizado pela fiscalização, porque implicaria na utilização em duplicidade desses créditos, desvirtuando todos os cálculos efetuados, que deixariam de corresponder à realidade dos fatos.

Isto posto, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração.

✓ *Φ*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

2ª CC-MF
Fl.

[Assinatura]

Secretária de Suprimentos e Armazéns
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

No mérito, passemos ao exame das glosas dos créditos registrados na conta gráfica do IPI do contribuinte, que o Fisco considerou indevidos, provocando, assim, a insuficiências do recolhimento do IPI, matéria que compete a este Conselho examinar.

a) créditos transferidos em decorrência de decisão administrativa

A primeira dessas glosas refere-se ao valor creditado de forma parcelada, no livro de Apuração do IPI nº 10 (fls. 208/211), no montante de R\$ 1.354.592,10, conforme discriminação à fl. 407, proveniente do valor da TRD-Taxa Referencial Diária, e de juros de mora, ambos incidentes sobre crédito apurado em lançamento de ofício, relativo ao período de 04/02/91 a 29/07/91, que foi exonerada pela decisão administrativa proferida no processo nº 10880.040447/89-19, referente a auto de infração lavrado contra um outro estabelecimento da empresa, e que, inadvertidamente, teria sido pago, sem contemplar essas exclusões.

De pronto verifica-se que este “crédito” é da natureza daqueles de que cuida o art. 2º da IN SRF Nº 21/97, mais propriamente dito um “indébito”, originário da hipótese prevista no inciso II deste dispositivo:

Art. 2º Poderão ser objeto de pedido de restituição os créditos decorrentes de qualquer tributo ou contribuição, seja qual for a modalidade do seu pagamento, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a maior que o devido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória. (redação da IN 73/97)

Por aí já fica evidente que esta espécie de crédito nada tem a ver com aquela de que trata o art. 3º da IN SRF Nº 21/97¹, que são passíveis de “ressarcimento”, sob a forma de “compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno”, ou seja, que é processada no âmbito do mecanismo de débitos e créditos, escriturais, na conta gráfica do IPI, originariamente destinado a implementar o princípio da não-cumulatividade que informa o IPI e, complementarmente, como instrumento de estímulos fiscais na área do IPI ou que se valem deste imposto, nas hipóteses legais previstas.

Portanto, isto já é suficiente para demonstrar a impropriedade, por falta de previsão legal e regulamentar, do procedimento da Recorrente de buscar o aproveitamento dos

¹ Art. 3º Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma de compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:

I - decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, para os quais tenham sido asseguradas a manutenção e a utilização;

II - presumidos de IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363, de 1996;

III - presumidos de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituídos pela Medida Provisória nº 1.532, de 18 de dezembro de 1996.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

Secretário da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

“indébitos” de que se considerava titular mediante “compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno”, ao invés de se valer das modalidades referidas nos artigos 2º, 5º, 6º, 12, 14 e 15 da IN SRF Nº 21/97: restituição em espécie, compensação com débitos de qualquer espécie, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, próprios ou de terceiros, observando as normas regulamentares atinentes a essas modalidades.

É importante salientar que a “compensação” a que se referiam os artigos 5º, 12, 14 e 15 da IN SRF Nº 21/97 não é aquela que se realiza no bojo da conta gráfica do IPI, restrita às hipóteses previstas no seu art. 3º, mas sim a que alude o art. 170 do CTN, regulada de maneira distinta pela legislação tributária e em grande parte então pela própria IN SRF Nº 21/97, nos referidos dispositivos.

Vale ainda acrescentar que os créditos a que alude os incisos I e II do art. 3º da IN SRF Nº 21/97, desde que esgotada a possibilidade de compensação com débitos do IPI relativos a operações no mercado interno (na conta gráfica), conforme explicitado no art. 8º, § 1º, da IN SRF Nº 21/97, passam a ser ressarcíveis em espécie e, assim, habilitados também à compensação nos moldes do art. 170 do CTN, consoante o disposto nos artigos 5º, 12, e 15 da IN SRF Nº 21/97, havendo, portanto, de se ter cuidado para não confundir os dois planos em que ocorrem essas compensações.

Dito isso, tenho que tanto a Recorrente, como a decisão recorrida, não deram a devida atenção à distinção existente quanto a essas duas espécies de créditos e quanto a esses dois regimes de compensação, embaralhando os seus pressupostos na defesa de suas teses no que concerne à hipótese dos autos.

O art. 14 da IN SRF Nº 21/97², invocado pela Recorrente em seu socorro, que, como vimos, se ajusta à espécie do crédito de que seria titular (de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos) e por isso mesmo só permite a sua compensação nos moldes do art. 170 do CTN, não se prestando para amparar a compensação realizada pela Recorrente com débitos do IPI relativos a operações no mercado interno (na conta gráfica), restrita, repita-se, às hipóteses previstas no art. 3º da IN SRF Nº 21/97.

Se a Recorrente tivesse utilizado adequadamente a compensação facultada pelo art. 14 da IN SRF Nº 21/97 (que não transita pela conta gráfica do IPI) não haveria porque opor a essa compensação o princípio da autonomia dos estabelecimentos, que efetivamente atua para a apuração isolada do débito do IPI em face de cada estabelecimento da empresa, mas não impede que indébitos da pessoa jurídica quitem, por compensação, débitos da mesma espécie dos distintos estabelecimentos, independentemente de requerimento.

² Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

Cláudia Longo Fuji

Secretária de Apoio do Cômar
Segundo Conselho de Contribuintes MF

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

Nesse sentido dispõe não só o indigitado art. 14 da IN SRF Nº 21/97 (pagamento de débitos da própria pessoa jurídica), como também os seus artigos 6º, §§ 3º e 4º³ e 8º, §§ 3º e 4º⁴, que determinam que o valor a ser restituído ou ressarcido será utilizado para quitar, mediante compensação em procedimento de ofício, débitos de quaisquer estabelecimentos da empresa relativamente aos tributos e contribuições administrados pela SRF, inscritos ou não na Dívida Ativa da União e inclusive parcelados.

Observe-se que o aludido procedimento de compensação de ofício circunscreve-se aos estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica, o que numa análise sistemática da IN SRF Nº 21/97, é indicativo que as disposições do art. 15 (Compensação de Crédito de um Contribuinte com Débito de Outro) dizem respeito a pessoas jurídicas distintas, o que é mais um elemento para reforçar o entendimento de que o princípio da autonomia dos estabelecimentos não atua na dimensão da quitação de débitos, por compensação nos moldes do art. 170 do CTN, da mesma pessoa jurídica.

Não obstante, estando comprovada a irregularidade do procedimento de compensação adotado pela Recorrente, que, como visto, da forma em que foi realizada não encontra amparo no art. 14 da IN SRF Nº 21/97, é de se manter a glosa dos créditos analisados neste quesito.

Quanto a glosa do crédito presumido, como ressarcimento das contribuições PIS-Pasep e Cofins, relativos a períodos encerrados até 31/12/1996, apurado e transferido de outro estabelecimento da Recorrente, não merecem reparos os fundamentos da decisão recorrida:

3.2 - Dos créditos presumidos transferidos

Conforme relata a Autoridade Fiscal, o crédito presumido, ora analisado, foi apurado por outro estabelecimento da mesma empresa. O valor creditado, originado

³ Art. 6º À exceção do valor a restituir relativo ao imposto de renda de pessoa física, apurado na declaração de rendimentos, todas as demais restituições em espécie, de quantias pagas ou recolhidas indevidamente ou em valor maior que o devido, a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF, nas hipóteses relacionadas no art. 2º, serão efetuadas a requerimento do contribuinte, pessoa física ou jurídica, dirigido à unidade da SRF de seu domicílio fiscal, acompanhado dos comprovantes do pagamento ou recolhimento e de demonstrativo dos cálculos.

(...)

§ 3º Para efeito da restituição, será verificada a regularidade fiscal de todos os estabelecimentos da empresa, relativamente aos tributos e contribuições administrados pela SRF, bem assim a existência ou não de débitos inscritos em Dívida Ativa da União, mediante consulta aos sistemas de processamento eletrônicos de dados, de onde será extraída e anexada ao processo uma cópia de cada tela que exibir informações acerca desses estabelecimentos.

§ 4º Constatada a existência de qualquer débito, inclusive objeto de parcelamento, o valor a restituir será utilizado para quitá-lo, mediante compensação em procedimento de ofício, ficando a restituição restrita ao saldo resultante.

⁴ Art. 8º O ressarcimento dos créditos relacionados no art. 3º será efetuado, inicialmente, mediante compensação com débitos do IPI relativos a operações no mercado interno.

§ 1º Na hipótese de total impossibilidade de compensação, o ressarcimento será efetuado em espécie, a requerimento da pessoa jurídica, apresentado no formulário "Pedido de Ressarcimento", constante do Anexo II.

(...)

II - verificada a regularidade fiscal de todos os estabelecimentos da empresa, relativamente aos tributos e contribuições administrados pela SRF, inclusive quanto a existência ou não de débito inscrito em Dívida Ativa da União, mediante consulta aos sistemas de processamento eletrônicos de dados, de onde será extraída e anexada ao processo uma cópia de cada tela que exibir informações acerca desses estabelecimentos.

§ 4º Constatada a existência de qualquer débito, inclusive objeto de parcelamento, o valor a ressarcir será utilizado para quitá-lo, mediante compensação em procedimento de ofício, ficando o ressarcimento em espécie restrito ao saldo resultante



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

Carlos Henrique
Secretário da Segunda Câmara

Segundo Conselho de Contribuintes MF

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

durante os anos de 1995 e 1996, foi escriturado no Livro de Apuração do IPI da contribuinte no terceiro período de fevereiro de 1998, fl. 207.

De fato, o art. 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim estabeleceu:

"Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração." (grifou-se)

O Decreto n.º 2.138, de 29 de janeiro de 1997, admitiu, no seu art. 1º, a compensação com débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições, "ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional". O art. 7º do referido decreto estabeleceu que caberia ao Secretário da Receita Federal baixar as normas necessárias à sua execução.

Desta forma, foi editada a IN SRF n.º 21, de 10 de maio de 1997, que tratou dos pedidos de restituição, de ressarcimento e de compensação, bem como dos procedimentos administrativos a eles relacionados. Em relação ao crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, objeto da presente decisão, observe-se os seguintes artigos da citada instrução normativa, com as alterações introduzidas pela IN SRF n.º 73, de 15/09/1997:

"Art. 3º. Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:

I -

II - presumidos de IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, instituídos pela Lei n.º 9.363, de 1996;

Art. 4º. Poderão ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie, os créditos mencionados nos incisos I e II do artigo anterior, que não tenham sido utilizados para compensação com débitos do mesmo imposto, relativos a operações no mercado interno.

Art. 5º. Poderão ser utilizados para compensação com débitos de qualquer espécie, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, os créditos decorrentes das hipóteses mencionadas no art. 2º, nos incisos I e II do art. 3º e no art. 4º.

Art. 24. A apuração e utilização do crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997, serão efetuadas com observância do disposto na Portaria MF n.º 129, de 5 de abril de 1995, e na Instrução Normativa SRF n.º 21, de 12 de abril de 1995.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

2ª CC-MF
Fl.

Roberto de Aguiar
Secretário da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

Parágrafo único. Relativamente aos períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 1997, aplicam-se as normas da Portaria MF n.º 038, de 1997, e desta Instrução Normativa.”(grifou-se)

No mesmo sentido, o art. 18 da Instrução Normativa SRF n.º 23/97, verbis:

“Art. 18 - Na apuração e escrituração do crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições PI/PASEP e COFINS, relativo a períodos encerrados até 31 de dezembro de 1996, serão observadas as normas da Portaria MF n.º 129, de 5 de abril de 1995 e da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 12 de abril de 1995, com as modificações desta Instrução Normativa.”

Portanto, a Instrução Normativa SRF n.º 21/97, editada pela SRF a partir da competência definida pelo Decreto n.º 2.138/97 e nos termos da Lei n.º 9.430/96, é clara quanto aos atos legais a serem observados especificamente em relação ao crédito presumido apurado nos períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997 – Portaria MF n.º 129/95 e Instrução Normativa SRF n.º 21/95 – e a partir daquela data – Portaria MF n.º 038/97 e Instrução Normativa SRF n.º 21/97.

A Portaria MF n.º 129/95 dispõe:

“Art. 1º. O crédito presumido a que se refere a Medida Provisória n.º 948, de 23 de março de 1995, será apurado anualmente, com base nos dados do balanço encerrado em 31 de dezembro de cada ano.

Art. 2º. Para efeito de determinação do crédito presumido de que trata o artigo anterior, o produtor-exportador deverá:

.....
§ 1º O produtor-exportador poderá utilizar o valor obtido na forma deste artigo para abater o Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, devido nos períodos subseqüentes ao da apuração do crédito.

.....
Art. 3º. O crédito presumido poderá ser utilizado, por antecipação, no mês seguinte àquele em que forem realizadas exportações para o exterior, devendo-se, para esse efeito, adotar o procedimento estabelecido no art. 2º, observando-se o seguinte:

.....
Art. 4º. O contribuinte que optar pela faculdade prevista no artigo anterior deverá confrontar o crédito utilizado por antecipação com o crédito apurado na forma do art. 2º.

.....
§ 2º Apurada a existência de crédito não utilizado, a diferença será:
I – compensada com o IPI devido nos períodos subseqüentes ao do encerramento do balanço;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

2ª CC-MF
Fl.

Secretaria da Receita Federal
Segundo Conselho de Contribuintes MF

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

II – ressarcida em moeda corrente, mediante requerimento no qual o interessado faça prova de que não é possível a compensação.”(grifou-se)

Assim, para os períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997, o produtor-exportador pode utilizar o valor do crédito presumido para abater o IPI devido nos períodos subseqüentes ao da sua apuração. Pode também utilizá-lo, por antecipação, no mês seguinte àquele em que forem realizadas as exportações. E, uma vez existindo crédito não utilizado, a diferença pode ser, ainda, compensada com o IPI devido nos períodos subseqüentes ao do encerramento do balanço ou ressarcida em moeda corrente, mediante requerimento no qual o interessado faça prova de não ser possível a compensação.

Em face do exposto, inexistente previsão legal para a compensação do crédito presumido do IPI relativo a períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997 com débitos de outro contribuinte, devendo ser compensado com o próprio IPI do estabelecimento industrial, ou ressarcido em moeda corrente, conforme determina a IN SRF n.º 21/97.

Acerca da insistência da Recorrente de que a transferência de créditos glosada encontrava amparo no art. 11 da IN SRF N.º 21/97, vale repetir que este mesmo ato administrativo deixou claro no seu art. 24, acima transcrito, que a apuração e utilização dos créditos presumidos gerados em períodos anteriores a 1º de janeiro de 1997 continuariam regulados pelos atos administrativos vigente à época, ressaltando que as suas disposições só se aplicariam aos períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 1997.

A razão disso deve-se ao fato de que até a Medida Provisória n.º 1.484-26, de 24/10/96, a legislação do crédito presumido de IPI era realmente direcionada ao estabelecimento “produtor exportador”, não havendo, inclusive, previsão para a sua apuração centralizada, o que só veio a ocorrer com base no disposto nos §§ 2º e 3º do art. 2º da medida provisória subseqüente (Medida Provisória n.º 1.484-27, de 23/11/1996)⁵, afinal convertida na Lei n.º 9.363, de 13/12/1996, que, a teor do seu art. 1º⁶ passou a direcionar o crédito presumido do IPI para a “empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais”.

É bem verdade, como alega a Recorrente, que o § 5º do art. 18 da IN SRF n.º 23, de 13/03/97, que também cuidou das disposições transitórias acerca do crédito presumido de IPI

⁵ Art. 2º - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

(...)

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

⁶ Art. 1º - A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares ns. 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 3 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8 / 2005

[Assinatura]

Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes-MF

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400

relativo a períodos encerrados até 31/12/1996, permitiu que o saldo do crédito presumido, apurado centralizadamente pelo estabelecimento matriz, pudesse ser transferido para filial da própria empresa, observadas as normas do art. 11 da IN SRF nº 021/97, de vez que os § 2º daquele ato administrativo facultou que o crédito presumido pudesse ser apurado de forma centralizada no estabelecimento matriz relativamente a todo o ano calendário de 1996.

Porém, esta norma elatedora, no que tange aos períodos encerrados até 31/12/1996, como se vê, não ampara a hipótese de crédito presumido apurado de forma descentralizada, a que se refere o presente lançamento, cujo aproveitamento do saldo credor do crédito presumido do IPI continuou adstrita ao previsto na Portaria MF nº 129, de 05/04/1995.

A propósito da jurisprudência deste Conselho no sentido de afastar o princípio da autonomia dos estabelecimentos quando se trata de créditos escriturais lançados na conta gráfica do IPI a título de incentivo fiscal, sob o pressuposto de que o benefício é deferido à empresa como um todo, tenho que é válida em determinadas circunstâncias, mas não a ponto de ultrapassar normas específicas impostas pela legislação para o aproveitamento do benefício fiscal, como no caso presente.

Finalmente, no que toca à glosa, no terceiro período de apuração de julho de 1999, de créditos registrados na conta gráfica do IPI da Recorrente como advindos de outros estabelecimentos da mesma empresa, encampo tão-somente os seguintes fundamentos da decisão recorrida:

3.3 - Dos créditos básicos transferidos

A contribuinte escriturou no Livro de Apuração do IPI, fls. 213, créditos transferidos de outros estabelecimentos da mesma empresa, no terceiro período de apuração de julho de 1999.

O art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, decorrente da conversão da Medida Provisória n.º 1.788, de 29 de dezembro de 1998, dispõe:

"Art. 11- O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente da 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 que não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos artigos 73 e 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda." (grifou-se).

Antes da edição desta lei, já há muito se encontrava consolidado o entendimento de que a legislação do IPI assegurava o direito ao crédito do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, como consta atualmente, do art. 147, I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, Decreto n.º 2.637, de 25 de junho de 1.998.

Não obstante, inexistindo imposto a ser pago na saída dos produtos industrializados, o que ocorre no caso dos produtos imunes, isentos, não tributados (NT) ou tributados à alíquota zero, exigia-se, de regra, a anulação dos créditos gerados pelo IPI

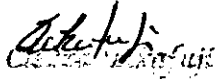


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400


Secretário de Seguridade Financeira
Segundo Conselho de Contribuintes-MF

incidentes sobre os insumos neles empregados, mediante seu estorno na escrita fiscal, conforme o art. 174, I, "a", do RIPI/98.

Todavia, como se depreende da leitura do art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, transcrito acima, operou-se, a partir de primeiro de janeiro de 1999, importante modificação na sistemática até então adotada. A lei 9.779/99 autoriza, de maneira indistinta, o aproveitamento dos créditos do IPI incidente nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização de produtos em geral, mesmo que isentos ou tributados à alíquota zero. Permanece a obrigatoriedade de anulação, mediante estorno na escrita fiscal, somente para os créditos de insumos empregados em produtos não tributados (NT).

Essa matéria restou estremada de dúvidas, porventura existentes, com a regulamentação do art. 11 da Lei n.º 9.779/99 pela edição da Instrução Normativa SRF n.º 33, de 04 de março de 1999. Transcreve-se desta os excertos pertinentes:

"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:

§ 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 n.º 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).

Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

Art. 5º Os créditos acumulados na escrita fiscal, existentes em 31 de dezembro de 1998, decorrentes de excesso de crédito em relação ao débito e da saída de produtos isentos com direito apenas à manutenção dos créditos, somente poderão ser aproveitados para dedução do IPI devido, vedado seu ressarcimento ou compensação."

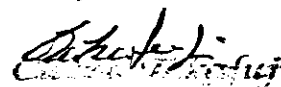


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 26 / 8 / 2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10830.008887/99-32
Recurso nº : 121.631
Acórdão nº : 202-16.400


Secretário do Segundo Conselho de Contribuintes

Assim, o valor do saldo credor do IPI existente ao final do trimestre-calendário, nas condições descritas, pode ser aproveitado, seja mediante seu ressarcimento em espécie, seja para compensação com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrados pela SRF, nas formas de utilização referidas nos artigos 73 e 74 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A partir deste ponto somente discordo da decisão recorrida quanto a assunção de que a forma de utilização por outro estabelecimento que não o apurador dos créditos obedeceria às regras plasmadas no art. 15 e seu parágrafo primeiro, da IN SRF nº 21/97, pois o comando do inciso II do § 2º do art. 2º da IN SRF nº 33, de 04/03/99, ao estender a faculdade de ressarcimento ao saldo credor trimestral de créditos básicos, prevista na IN SRF nº 21/97, fez que também para esta espécie de crédito seja aplicável a modalidade de aproveitamento prevista no seu art. 12 (compensação entre tributos e contribuições de diferentes espécies), a exemplo das hipóteses previstas nos incisos I e II do art. 3º, já que se identificam como créditos que transitam na conta gráfica do IPI e que são passíveis de ressarcimento.

Desse modo, à semelhança do que concluí no quesito que tratou da denominada “transferência de créditos em decorrência de decisão administrativa”, se a Recorrente tivesse utilizado adequadamente a compensação facultada pelo art. 12 da IN SRF nº 21/97 (que não transita pela conta gráfica do IPI) não haveria porque opor a essa compensação o princípio da autonomia dos estabelecimentos, que efetivamente atua para a apuração isolada do débito do IPI, em face de cada estabelecimento da empresa, mas não impede que créditos ressarcíveis de IPI da pessoa jurídica quitem, por compensação, débitos de quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional dos distintos estabelecimentos, dentre os quais, por certo, inclui o próprio IPI, desde que observadas as condições de o interessado apresentar requerimento e cumprir as demais formalidades.

Vale ainda observar que essa conclusão se ajusta à bem colocada síntese da decisão recorrida nos seguintes termos:

Dessa forma, constata-se que o saldo credor do IPI existente ao término de cada trimestre-calendário, formado pelos créditos do imposto incidente sobre as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem entrados no estabelecimento industrial ou equiparado, a partir de 1º de janeiro de 1999, e empregados na industrialização de produtos em geral - incluídos os imunes, os isentos e os tributados à alíquota zero -, ressalvados unicamente os não tributados (NT), remanescentes após a dedução do imposto devido pela saída dos produtos tributados com alíquota não nula, pode ser utilizado para ressarcimento ou compensação, como previsto nos artigos 73 e 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, na forma da IN SRF n.º 33, de 1999 e da IN SRF n.º 21, de 1997, com a redação dada pela IN SRF n.º 73, de 1997.

Isto posto, nego provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 15 de junho de 2005.


ANTÔNIO CARLOS BUENO RIBEIRO