



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

Processo nº 10830.720222/2007-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-002.433 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de novembro de 2013
Matéria Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
Recorrente FLEXTRONICS INDUSTRIAL, COMERCIAL, SERVIÇOS E EXPORTAÇÕES DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

CERCEAMENTO DE DEFESA. IMPROCEDÊNCIA.

Não se vislumbra cerceamento do direito de defesa quando a autoridade administrativa, no exercício de suas atribuições, expõe, através de planilhas detalhadas e termos fiscais, o motivo da divergência entre a apuração aferida e aquela procedida durante a fiscalização.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

IPI. DIREITO DE CRÉDITO. HOMOLOGAÇÃO POR DECURSO DE PRAZO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

O procedimento de apuração de direito creditório garantido por lei ao sujeito passivo não se confunde com o denominado lançamento por homologação, de maneira que o decurso do prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional não tem o condão de conferir liquidez e certeza aos valores assim pleiteados à RFB, por falta de previsão legal neste sentido.

IPI. RESSARCIMENTO. SALDOS CREDITORES. PEDIDOS. ATOS NORMATIVOS. OBSERVÂNCIA.

O ressarcimento de saldos credores de IPI apurados em cada trimestre-calendário, nos moldes do art. 11 da Lei nº 9.779/99, poderão ser devolvidos em espécie e/ou compensados com débitos de titularidade do sujeito passivo, sempre em conformidade com as orientações editadas pela RFB para sua operacionalização, não sendo possível o reconhecimento de créditos pertencentes a períodos de apuração trimestrais diversos em um mesmo Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição - PER.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Fernando Marques Cleto Duarte, Jean Cleuter Simões Mendonça e Ângela Sartori. Os Conselheiros Júlio César Alves Ramos e Fenelon Moscoso de Almeida (Suplente) votaram pelas conclusões. Sustentou pela recorrente Dr. Rafael de Paula.

Júlio César Alves Ramos – Presidente

Robson José Bayerl – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fenelon Moscoso de Almeida, Robson José Bayerl, Angela Sartori e Fernando Marques Cleto Duarte.

Relatório

Trata-se, na espécie, de pedido de ressarcimento de IPI, referente ao 4º trimestre/2003, com lastro no art. 11 da Lei nº 9.779/99, deferido parcialmente em função de ajustes realizados nos saldos credores apurados, a partir dos valores pleiteados em outros trimestres-calendários, e nos créditos/débitos escriturados.

O despacho decisório destaca que os débitos por compensação, atrelados ao direito creditório discutido, encontram-se cadastrados no PA 10830.720307/2008-77, apensado ao presente.

Em manifestação de inconformidade o contribuinte defendeu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente; que, tratando-se o IPI de tributo sujeito ao lançamento por homologação e tendo em conta as disposições do art. 150, § 4º do CTN, o saldo credor apurado não mais poderia ser alterado pela Administração Tributária, pois transcorrido lapso superior a 05 (cinco) anos entre a ciência do despacho decisório e o registro dos créditos, oportunidade que cita jurisprudência administrativa; e, que houve cerceamento do direito de defesa, consubstanciado na ausência de motivo para as glosas realizadas e conseqüente alteração do valor requerido, uma vez que a autoridade administrativa se limitou a reconstituir a escrita fiscal do IPI.

A DRJ Ribeirão Preto/SP julgou a manifestação de inconformidade improcedente em acórdão assim ementado:

“IPI. COMPENSAÇÃO. VALOR EXCEDENTE À COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE PELA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE.

A manifestação de inconformidade enquadra-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação e, portanto, suspende a exigibilidade do valor do débito excedente ao valor da compensação homologada.

IPI. RESSARCIMENTO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Em pedidos de ressarcimento de IPI, cuja discussão se refere a direito de crédito a favor do sujeito passivo e não a constituição de crédito tributário, não se aplicam os prazos decadenciais dos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste vulneração do direito de defesa se a documentação explicativa, elaborada pela autoridade fiscal e carreada aos autos, notadamente planilha de cálculo minuciosa, der azo ao perfeito entendimento das glosas efetuadas.

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS ESCRITURAIS. APURAÇÃO.

Devem ser glosados os valores calculados em duplicidade para ressarcimento, vale dizer, as parcelas indevidamente acumuladas de trimestres anteriores e incluídas em respectivos pedidos de ressarcimento.”

O recurso voluntário insistiu no cerceamento de defesa pela deficiência da informação fiscal e do despacho decisório proferidos; apontou equívoco nas premissas adotadas pela decisão recorrida, como a efetiva realização da reconstituição da escrita fiscal e utilização de valores referentes a outros períodos de apuração; e, por fim, sustentou a impossibilidade de se alterar saldos credores apurados pelo contribuinte há mais de 05 (cinco) anos, nos termos dos arts. 150, § 4º e 173, I do CTN, de forma que se verificaria a decadência do poder/dever de a Fazenda Nacional adotar tal providência (glosa de créditos/ajuste de saldos).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos para sua admissibilidade.

Preambularmente, respeitante ao alegado cerceamento de defesa, não o vislumbro na situação destes autos.

Distintamente do que afirma o recorrente, a razão das divergências foi, sim, esclarecida na informação fiscal (fls. 730/731) e na planilha (fls. 724/727) produzidas, valendo destacar a seguinte passagem daquele primeiro ato administrativo:

“Porém, por meio do demonstrativo do excedente de crédito de folhas 724 a 727, promovemos a reconstituição do saldo do Livro de IPI (COLUNA F), e

constatamos que o excedente de crédito de IPI passível de compensação/ressarcimento para o 4º trimestre/2003 é de R\$ 8.875.905,83.

O demonstrativo do excedente de crédito supramencionado reconstitui o saldo do Livro de IPI (COLUNA F), considerando as utilizações dos excedentes de crédito de períodos anteriores ainda não estornados do Livro, bem como os ajustes/glosas efetuados nos CRÉDITOS/DÉBITOS escriturados. Ressaltamos, ainda, que os valores estornados a maior pelo contribuinte, em razão das glosas efetuadas nos valores solicitados/compensados nos processos que compõem o demonstrativo, foram, também, considerados na reconstituição do saldo.”

Portanto, as diferenças se originaram de quantificação do crédito excedente em face do valor registrado no livro de apuração do IPI, a título de saldo credor, excluídos os valores objeto de ressarcimento em outros períodos. Logo, não deve ser acolhido o argumento segundo o qual não houve a exposição do motivo do deferimento parcial do crédito requerido.

Na sequência, ainda que não seja acertado, consoante a boa técnica decisória, porém, em função da especificidade do caso sob exame, necessário se faz discorrer sobre a sistemática de registro/ressarcimento/estorno de créditos de IPI, que é o próprio *meritum causae*, para demonstrar a correção das decisões recorridas, antes mesmo de adentrar a outra questão preliminar, atinente à decadência.

Neste diapasão, a teor do art. 74 da Lei nº 9.430/96, o contribuinte detentor de direito creditório, passível de ressarcimento e/ou restituição, poderá utilizá-lo para compensação de débitos próprios relativos a outros tributos administrados pela RFB, deferindo a este órgão a incumbência de disciplinar o procedimento a ser adotado nestas hipóteses (ressarcimento, restituição e compensação).

O art. 11 da Lei nº 9.779/99, por seu turno, garantiu ao contribuinte do IPI que o saldo credor do imposto acumulado em cada trimestre-calendário, que não pudesse ser integralmente utilizado no abatimento do IPI devido na saída, poderia ser utilizado em conformidade com o art. 74 da Lei nº 9.430/96, desde que observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Então, os dois dispositivos em questão remeteram à RFB o poder/dever de normatizar o modo como se realizaria a formalização do ressarcimento, da restituição e da compensação.

Com espeque nestes permissivos legais, a RFB baixou as INs SRF 33/99, 210/2002, 460/2004 e 600/2005.

A IN SRF 33/99, assim dispunha:

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

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

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

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

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

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

II - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997.

(...)” (grifado)

Por ocasião do período de apuração em referência, 2003, vigorava a IN SRF 210/2002, que previa a possibilidade de ressarcimento **apenas dos créditos apurados no próprio trimestre calendário**, como se verifica do seu art. 14, § 3º:

“Art. 14. Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), escriturados na forma da legislação específica, poderão ser utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

(...)

§ 3º São passíveis de ressarcimento apenas os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, apurados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz, e os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário.” (grifado)

(...)”

Esta previsão foi reproduzida nas instruções normativas subsequentes (art. 16, § 4º, II das INs SRF 460/2004 e 600/05), de modo que apenas os créditos escriturados no próprio trimestre-calendário, ainda que fundados no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e IN SRF 33/99, é que são passíveis de ressarcimento.

No caso vertente, somente aqueles registrados no 4º trimestre/2003 é que foram objeto de análise e reconhecimento.

O contribuinte, como se constata da planilha de fls. 724/727 não adotou nenhum procedimento errôneo, uma vez que registrou corretamente os créditos, haja vista que não houve glosa alguma (ressalva feita a um ajuste realizado no 2º trimestre/2003, que, no entanto, será examinado em processo próprio – 10830.720220/2007-19), bem como, estornou os valores requeridos, a título de ressarcimento, nas datas corretas, como reza o art. 17 da INs SRF 460/2004 e 600/2005 (formalização do pedido).

Entretanto, o equívoco, que, aliás, justifica a diferença, é que o contribuinte ao requerer o saldo credor do 4º trimestre/2003 o fez em 03 (três) PERDCOMPs distintas, cujas datas de envio são 13/07/2006, 16/11/2006 e 10/04/2007, montando a quantia de R\$ 18.298.709,47, quando a própria escrituração do Livro Registro de Apuração do IPI – mod. 8,

retratada na planilha de recomposição de saldos (fls. 724/727), demonstra que o total de créditos escriturados disponíveis em referido período de apuração, abatidos os débitos do período, soma R\$ 8.875.905,83, valor este devidamente reconhecido pelo despacho decisório como passível de ressarcimento, nos termos dos atos normativos referidos, ainda que o saldo credor da época fosse bem superior.

Consoante o demonstrativo do excedente de crédito básico (fl. 724/727), todos os saldos credores apurados nos trimestres-calendários anteriores foram objeto de pedido de ressarcimento, indicando aquela tabela o processo que alberga cada qual.

Aliás, apenas para ilustrar, considerando os ressarcimentos requeridos desde o 1º trimestre/2002 até o 3º trimestre/2003, conforme aludida planilha, o contribuinte pleiteou mediante PERDCOMP a quantia de R\$ 46.849.817,25 (Coluna G), enquanto o seu saldo credor escriturado ao final deste 3º trimestre/2003 correspondia a R\$ 34.097.019,68 (Coluna - H).

Assim, ainda que o art. 17 das INs SRF 460/2004 e 600/2005 afirme que o momento do estorno do saldo requerido é aquele em que formalizado o pleito, o contribuinte deve ter em mente que, se vai requerer os saldo de todos os trimestres-calendários, ao requerer o 2º trimestre-calendário, deve desconsiderar o saldo do 1º trimestre-calendário; ao requerer o 3º trimestre, deve desconsiderar o saldo existente no 2º trimestre, e assim sucessivamente.

No caso vertente, como havia um lapso temporal razoável entre a apuração do saldo credor do trimestre-calendário e o seu requerimento, houve pedido implícito de ressarcimento de créditos/saldos de mais de um trimestre em um único Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou Restituição - PER.

Mais uma vez, se os períodos anteriores já haviam sido requeridos ou seriam requeridos em data futura, não é possível permitir essa comunicação dos saldos credores, sob pena de perda de controle dos valores a ressarcir/ressarcidos, o que ocasionaria devolução/utilização de créditos em duplicidade, a par de contrariar as disposições normativas concernentes ao ressarcimento, que delimitam sua fruição à periodicidade trimestral.

Outrossim, a tomada do período de janeiro/2002 a dezembro/2006, quando o período de apuração seria apenas o 4º trimestre/2003, também contestada pelo recorrente, deve-se à necessidade de demonstração que todos os trimestres anteriores, desde 2002, foram objeto de pedido de ressarcimento, provavelmente através de transmissão de PERDCOMP, cujos processos em que examinados são aqueles indicados na planilha em comento.

De outra banda, distintamente do que afirma o contribuinte, a autoridade fiscal considerou os estornos efetivados pelo contribuinte no levantamento realizado, conforme se constata na 6ª coluna da planilha de fls. 724/727.

Quero asseverar com isso, repisando o que adrede aduzido, que não vislumbro o cerceamento de defesa, pois os motivos das diferenças estão devidamente declinados na informação fiscal, bem assim, entendo que os ajustes procedidos encontram-se em consonância com a sistemática de ressarcimento de saldos credores de IPI.

Tocante à alegada decadência, sustenta o recorrente que, sendo o IPI um tributo sujeito ao denominado lançamento por homologação, desde que transcorridos 05 (cinco) anos da apuração do saldo credor, ocorreria sua homologação tácita, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, pelo que, não poderia a autoridade administrativa modificar o montante registrado no livro próprio.

Na linha do que decidido pelo julgado recorrido, tenho que não seja possível falar-se em decadência do direito do Fisco Federal ao exame do crédito pleiteado, muito menos a figura da homologação de direitos creditórios por simples decurso de prazo.

Os invocados arts. 150, § 4º e 173, I do Código Tributário Nacional tratam do lançamento enquanto procedimento tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, nos termos do art. 142 do mesmo diploma legal.

Nesta hipótese o contribuinte é o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, figurando no pólo ativo o Estado.

Já no pedido de ressarcimento/restituição a relação jurídica, como bem observado pela decisão sob vergasta, se inverte, figurando o contribuinte no seu pólo ativo, razão pela qual entendo que não seja cabível o raciocínio externado na peça recursal, uma vez que os fatos jurídicos são distintos, não havendo que se falar em “lançamento” quando o contribuinte requer um direito de crédito que a lei lhe garante.

Outrossim, a figura da homologação tácita, decorrente do decurso de prazo, como geradora de direitos, deve contar com previsão legal expressa neste sentido, como ocorre em relação ao lançamento, na hipótese do art. 150, § 4º do CTN, ou da compensação realizada sob condição resolutória, nos moldes do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Mesmo no lembrado art. 124, parágrafo único, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/02), a equiparação do saldo credor ao pagamento se faz no âmbito do lançamento por homologação e não do seu reconhecimento como montante passível de ressarcimento, senão veja-se:

“Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.” (destacado)

Assistiria razão ao recorrente se estivéssemos diante de um lançamento para exigência de crédito tributário, não, porém, quando se tratar de pedido de ressarcimento.

Da mesma forma, uma vez enviado um pedido de ressarcimento combinado com uma declaração de compensação, a homologação recai sobre esta última e não sobre o primeiro, isto é, a quantificação do direito de crédito não se efetiva, não se homologa, com o

transcurso do tempo, ainda que ultrapasse o prazo de 05 (cinco) anos da formulação do pleito à RFB.

Não fosse assim, ilustrativamente, aquele que, de modo fraudulento, registra um crédito inexistente e aguarda a fluência do prazo quinquenal, transmitindo um pedido de ressarcimento eletrônico, digamos, uma semana antes do fim do interregno, seria agraciado com o reconhecimento tácito de sua procedência, porquanto, sabidamente, a Administração Tributária não teria condições de denegar o pleito em tempo hábil.

De modo algum! Não havendo norma legal que reconheça a homologação de créditos tributários passíveis de ressarcimento, mesmo que verificado determinado lapso temporal, mostra-se improcedente o argumento deduzido.

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Robson José Bayerl