ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10830.720403/2006-53

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

CÓPIA

Processo nº	10830.720403/2006-53
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3401-003.204 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	23 de agosto de 2016
Matéria	PEDIDO DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO DE IPI
Recorrente	KORBACH VOLLET ALIMENTOS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/12/2001

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. SALDO CREDOR DE IPI. ARTIGO 11 DA LEI Nº 9.779/1999. AUTO DE INFRAÇÃO CANCELADO POR ERROS NA RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. EFEITOS SOBRE O PEDIDO DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO.

O ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário, no qual cabe ao Fisco provar a ocorrência do fato gerador, e em processos relativos a pedidos de ressarcimento e compensação, em que cabe ao contribuinte provar o seu direito de crédito.

Se a reconstituição da escrita fiscal do contribuinte realizada pela Fiscalização, que resulta na glosa de créditos pleiteados em pedido de ressarcimento/compensação e no lançamento de créditos tributários por auto de infração, é considerada improcedente no julgamento do processo relativo ao auto de infração, deve-se reconhecer a sua invalidade para fundamentar a glosa dos créditos no pedido de ressarcimento/compensação, ficando restabelecido o direito de crédito do contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário.

ROBSON JOSÉ BAYERL - Presidente.

AUGUSTO FIEL JORGE D' OLIVEIRA - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYERL
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Robson José Bayerl (Presidente), Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge d' Oliveira, Eloy Eros Da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso De Almeida, Rodolfo Tsuboi e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

CÓPIA

Relatório

O processo administrativo sob julgamento decorre de pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI de Livro de Registro de Apuração, no valor de R$232.298,39 (duzentos e trinta e dois mil, duzentos e noventa e oito reais e trinta e nove centavos), relativo ao 4º trimestre de 2001, apresentado pelo contribuinte em conjunto com pedidos de compensação.

Ao examinar esse pedido na Informação Fiscal de fls. 136 e seguintes, o Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal em Campinas entendeu que o contribuinte teria adotado classificação fiscal incorreta na venda do produto denominado "X-TAPA". Enquanto o contribuinte classificou esse produto no código 2106.90.30 (*"Preparações alimentícias diversas / Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições / Complementos alimentares"*), a Fiscalização reputou correto o código 2201.90.00 (*"Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres / Águas, incluindo as águas minerais, naturais ou artificiais, e as águas gaseificadas, não adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes nem aromatizadas; gelo e neve / Outros"*).

Com isso, expôs a Fiscalização que *"tendo em vista a classificação fiscal incorreta dos produtos saídos adotadas, o contribuinte não calculou o IPI devido nas operações de saída, e gerou saldos credores de IPI em sua escrita fiscal que foram objeto do pedido de ressarcimento"*.

Assim, continua a Fiscalização, "*efetuando-se os cálculos do IPI devido nas saídas e reconstituindo-se a escrita fiscal conforme fls. 130 a 132, verifica-se que o contribuinte deveria apurar saldo devedor ou saldo credor menor do que o apresentado em sua escrita, que neste ato foi glosado(...)"*.

Em decorrência, ao final, a Fiscalização glosou o valor de R$167.493,39 (cento e sessenta e sete mil, quatrocentos e noventa e três reais e trinta e nove centavos) e reconheceu um saldo credor de IPI passível de restituição, no montante de R$71.876,07 (setenta e um mil, oitocentos e setenta e seis reais e sete centavos), sendo emitido o despacho decisório de fls. 150 e seguintes, deferindo parcialmente o pedido de ressarcimento, com a consequente homologação da compensação pleiteada, até o limite do direito creditório reconhecido.

Além disso, as irregularidades apontadas na fiscalização foram objeto de lançamento pela lavratura de Auto de Infração.

Em sua manifestação de inconformidade, o contribuinte alega que: (i) o mérito desse processo de ressarcimento/compensação é dependente e vinculado ao processo administrativo que decorre do auto de infração, de nº 10830.006632/2006-61, pedindo o sobrestamento do exame do pedido formulado nesses autos até o julgamento final do processo mencionado; (ii) a reconstituição da escrita fiscal estaria contaminada de erros, o que tornaria o

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYERL
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Auto de Infração lavrado incerto e ilíquido e o indeferimento do pedido de ressarcimento/compensação de crédito de IPI indevido, pois, na reconstituição da escrita fiscal, o IPI foi calculado por valor fixo, com base em pauta que não contemplaria todos os tamanhos de garrafas de produto comercializadas pela contribuinte, com isso, na falta de previsão legal, a fiscalização deveria adotar a regra geral, de tributação das saídas pela utilização da alíquota *ad valorem* constante na TIPI; (iii) a Fiscalização não teria levado em consideração as devoluções de mercadorias; (iv) haveria reflexos no cálculo do IPI do ano de 2001 que deveriam ter sido considerados; e (v) requereu a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados enquanto estivesse pendente de julgamento o presente processo.

Em sessão de julgamento do dia 20/12/2007, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto ("DRJ"), indeferiu a solicitação do contribuinte, em acórdão que possui a seguinte ementa: *"Havendo redução do saldo credor de IPI do trimestre-calendário, em virtude de lançamento do imposto, defere-se o ressarcimento do novo saldo credor, após a reconstituição da escrita fiscal. Quando a delegacia de origem já deferiu o valor correspondente ao saldo credor reconstituído, não resta saldo a ser deferido"*.

Quanto ao pedido de suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, a decisão recorrida fez referência ao artigo 74, parágrafo 11º, da Lei nº 9.430/1996, que prevê o seguinte: "*§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10º obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-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"*). Desse modo, a decisão recorrida afirmou que a solicitação não se fazia necessária, pois o débito estaria suspenso até 30 (trinta) dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa.

No que se refere ao pedido de sobrestamento da análise do mérito do pedido de ressarcimento/compensação até a decisão final do processo administrativo relativo ao auto de infração, a decisão recorrida expôs que não existiria tal figura no âmbito do processo administrativo tributário, mas, de qualquer modo, o julgamento em questão não seria prejudicado, levando em conta que o processo administrativo relativo ao auto de infração estava sendo julgado por aquela turma, naquela mesma sessão de julgamento.

Quanto ao mérito, a decisão recorrida transcreveu as conclusões a que chegou a Turma no julgamento do processo administrativo relativo ao Auto de Infração, em que, para o que interessa para julgamento do presente processo: (i) a Turma confirmou o entendimento firmado pela Fiscalização no sentido de que o contribuinte teria classificado incorretamente o produto denominado XTAPA; (ii) quanto à reconstituição da escrita fiscal, validou a utilização de alíquota fixa para embalagens de 1,5 litro, diante do disposto no artigo 127, parágrafo 6º, do RIPI/98, repetido no artigo 150, parágrafo 7º, do RIPI/2002, porém, considerou inválida a utilização de alíquota fixa para as embalagens de 250ml e 100ml por ausência de previsão legal, entendendo que as mesmas deveriam ser tributadas pela alíquota *ad valorem*, o que motivou a determinação da exclusão dos valores a elas relativos na reconstituição da escrita fiscal; e (iii) a Turma entendeu que, diante da ausência de comprovação pela contribuinte da devolução de mercadorias, a sua não consideração nos cálculos deveria ser mantida.

Ao final, a decisão recorrida conclui que a nova reconstituição da escrita fiscal não alteraria o período relativo ao pedido de ressarcimento/compensação discutidos nesses autos e, em consequência, não modificaria valores glosados e reconhecidos pela Fiscalização, indeferindo a solicitação, como já adiantado acima.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYER
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A contribuinte tomou ciência dessa decisão no dia 07/03/2008, apresentando Recurso Voluntário no dia 04/04/2008, no qual alegou: (i) a nulidade da decisão recorrida por ter sido a contribuinte, ora Recorrente, intimada da decisão proferida nesses autos antes de ter sido intimada nos autos do processo administrativo relativo ao auto de infração (processo nº 10830.006632/2006-61), o que acarretaria cerceamento do direito de defesa; (ii) que haveria incerteza no indeferimento do crédito da Recorrente, em razão da adoção da alíquota fixa, que não teria utilizado um critério proporcional ao atribuir os valores, da não consideração de créditos por mercadorias devolvidas, cuja comprovação estaria no processo relativo ao auto de infração, da existência de reflexos na reconstituição por suposto cálculo equivocado no ano de 2001; e (iii) a DRJ de Ribeirão Preto já teria reconhecido que a classificação fiscal adotada pela Recorrente seria a correta, nos autos do processo nº 10830.002310/2006-43.

Os autos foram remetidos ao então Segundo Conselho de Contribuintes, Segunda Turma Especial, que, em sessão do dia 20/11/2008, resolveu converter o julgamento em diligência, para aguardar o desfecho do processo nº 10830.006632/2006-61, ao entendimento de que a decisão final ali proferida era questão prejudicial ao pleito formulado neste processo.

Posteriormente, em 27/03/2013, a Recorrente apresentou pedido de desistência parcial do Recurso, pelo qual havia renunciado às alegações de direito em relação apenas às compensações declaradas.

Conforme se verifica às fls. 726 do processo eletrônico, esse pedido foi desconsiderado pela SEORT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Campinas, por entender que os pedidos seriam únicos, não existindo separadamente.

A Recorrente tomou ciência do não conhecimento de seu pedido, de acordo com "Termo de Ciência por Decurso de Prazo" de fls. 731 do processo eletrônico, não apresentando qualquer manifestação a respeito.

Após, os autos foram devolvidos ao CARF para prosseguimento do julgamento, sendo distribuídos à minha relatoria na sessão de julgamento do dia 17/03/2016.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Augusto Fiel Jorge d' Oliveira

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Como relatado, o deferimento parcial do pedido de ressarcimento da Recorrente, com a consequente homologação parcial da compensação pleiteada, se deu em razão da reconstituição da escrita fiscal. Nessa reconstituição, o saldo credor de IPI disponível à Recorrente foi reduzido, ao não se considerar correta a alíquota zero aplicada ao produto XTAPA, que permitia o acúmulo de créditos e que foi substituída por uma alíquota fixa, calculada seguindo critérios relacionados à capacidade de volume da embalagem do produto em questão.

A discussão a respeito da classificação fiscal, assim como da metodologia adotada para a reconstituição da escrita fiscal de IPI da Recorrente foi travada nos autos do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYER
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

processo administrativo relativo ao Auto de Infração (processo nº 10830.006632/2006-61), cujo julgamento definitivo se aguardou para apreciação do Recurso Voluntário ora em análise.

Em consulta ao sítio eletrônico do CARF e do COMPROT, do Ministério da Fazenda, é possível acessar a última decisão proferida nos autos daquele processo pelo CARF (de nº 10830.006632/2006-61) e que, após, os autos foram baixados à origem, estando arquivado desde 05/06/2015.

Esse processo, relativo ao Auto de Infração, foi distribuído à 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, da Terceira Seção, que, inicialmente, negou seguimento ao Recurso Voluntário lá interposto, em decisão que possui a seguinte ementa:

> "ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS
>
> Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2005
>
> PEDIDO DE PERÍCIA. NEGATIVA. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.
>
> Compete à autoridade julgadora de primeira instância decidir, em despacho fundamentado, sobre o pedido de perícia apresentado pelo contribuinte.
>
> CLASSIFICAÇÃO FISCAL. BEBIDAS. CAPÍTULO 22.
>
> Os produtos apresentados como bebidas prontas para consumo classificam-se no capítulo 22, ainda que contenham propriedades alimentares.
>
> PRODUTOS DAS POSIÇÕES 22.04, 22.05, 22.06 E 2208. CAPACIDADE DO RECIPIENTE SUPERIOR A UM LITRO. ENQUADRAMENTO POR CLASSE.
>
> No caso de recipientes com capacidade superior a 1 litro, cobra-se o imposto proporcionalmente ao definido para recipientes de 1 litro, arredondando-se a fração residual para 1 litro. A embalagem de 1,5 litros deve ser tributada como se de 2 litros fosse.
>
> SUPLEMENTOS VITAMÍNICOS. CLASSIFICAÇÃO. ALÍQUOTA.
>
> Os suplementos vitamínicos, por não estarem enquadrados na Portaria nº 222 da Secretaria de Vigilância Sanitária do Ministério da Saúde, não estão sujeitos às alíquotas específicas fixadas pelos Atos Declaratórios nº 012 de 2000 e 02 de 2001, da Secretaria da Receita Federal.
>
> JUROS DE MORA. EXIGIBILIDADE.
>
> Sobre os créditos tributários constituídos em auto de infração serão exigidos juros de mora com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia SELIC, por expressa previsão legal.
>
> MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO. APLICABILIDADE.
>
> Aplica-se a multa de 75% sobre o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados não lançado na respectiva nota fiscal.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYER
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Recurso Voluntário Negado"

Contra essa decisão, a Recorrente opôs embargos de declaração, alegando contradição entre, de um lado, o reconhecimento pela Turma do equívoco da Fiscalização Federal na apuração da base de cálculo e na alíquota aplicável e, de outro, na decisão pela manutenção do lançamento.

Na sessão de julgamento do dia 29/01/2013, os embargos de declaração foram conhecidos e providos, atribuindo-lhes efeitos infringentes, para dar provimento integral ao Recurso Voluntário. Nos termos do voto do Conselheiro Relator:

"Penso que a matéria de maior interesse seja a contradição alegada pela Embargante entre a decisão e seus fundamentos. Inicio por ela.

A empresa considera que uma vez decidido no julgamento proferido por este Tribunal Administrativo que a Fiscalização Federal equivocou-se na identificação da base de cálculo e alíquota aplicável, *"impunha-se como consequência lógica e natural o cancelamento da desfigurada exigência, pela afronta aos preceitos legais exigidos para o ato administrativo do lançamento, especialmente no art. 142 do CTN"*. Procura confirmar esse entendimento pela menção ao julgamento de primeira instância que, sob o mesmo fundamento, teria tomado a decisão de cancelar a exigência. Com o mesmo fim, refere-se também a decisão tomada por esta própria Turma, em julgamento posterior, adotando solução divergente, ou seja, também pelo cancelamento da exigência.

Data máxima vênia, parece-me que haja um elementar equívoco da Embargante quanto à finalidade à qual se destina o expediente de que lançou mão.

Tal como está definido no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver contradição entre a decisão e os seus fundamentos, jamais quando, a partir do entendimento de uma das partes, houver contradição entre os fundamentos da decisão e o que venha a ser ou seja considerado uma consequência lógica e natural, e, ainda menos, por contradição identificada pela comparação entre a decisão embargada e outra decisão tomada por outro colegiado, ou mesmo pela própria Turma em outro processo administrativo fiscal.

Em outras palavras, é completamente inócuo, para o fim a que aqui se destina, procurar demonstrar a contradição do Acórdão embargado pela evidência de que, segundo entendimento da parte, é ilógica a decisão tomada, ou contrário ao entendimento construído em outras decisões administrativas. É preciso que a contradição encontre-se dentro dos limites do próprio acórdão embargado.(...)

Feita essa importante ressalva, de se acrescentar que, embora ela, parece-me que haja, de fato, uma contradição no Acórdão embargado que exige retificação.

Ao justificar a manutenção da exigência, ficou assentado que, embora o cálculo devesse ter sido feito pela aplicação da alíquota ad valorem e não da alíquota específica, tendo em conta que o crédito tributário, se regularmente

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYER
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

> constituído, teria sido em valor superior ao valor lançado, seria possível a manutenção do valor ainda que a metodologia de apuração estivesse equivocada. Assim constou no Voto. (...)
>
> Ocorre que, como não se desconhece, compete à autoridade autuante a apuração do crédito tributário devido, não sendo possível que a metodologia de cálculo seja revista em decisão administrativa ou que, se apurado por um critério considerado incorreto, o crédito seja mantido sob o argumento de que, houvesse sido corretamente apurado, teria sido mais gravoso ao contribuinte.
>
> O fato é que, ainda que a auditoria mencione a circunstância de que o valor do crédito haveria de ser superior acaso utilizada a alíquota ad valorem, **persiste o equívoco cometido**, ao lançar o valor devido com base em critério de apuração inaplicável ao caso concreto, utilizando-se a alíquota específica quando isso não era possível.
>
> Por conta disso, uma vez que à simples referência no Auto de Infração à conseqüência advinda da apuração do crédito tributário pela aplicação da alíquota ad valorem tenha sido indevidamente atribuído o condão de tornar o Auto uma espécie de lançamento híbrido, constituído por dois critérios de apuração distintos, resta a decisão desprovida de fundamentação capaz de dar-lhe o suporte necessário e, ainda mais, contraditória, ao encaminhar a solução do litígio com base em uma interpretação que não condiz com seus próprios fundamentos, sempre amparados na correta aplicação da legislação tributária por parte da Fiscalização Federal, devendo ser, por conseguinte, reformada.
>
> Superada a questão atinente à contradição alegada pela Embargante pelo fato de ter sido mantido o crédito tributário a despeito da decisão sobre o equívoco na identificação da base de cálculo e alíquota, passo ao exame das demais questões suscitadas". (grifos nossos)

Portanto, a decisão final do processo administrativo em questão, composta pela primeira decisão proferida que foi posteriormente integrada pela decisão dos embargos de declaração, deu provimento integral ao Recurso Voluntário do contribuinte, cancelando o auto de infração, em razão do equívoco cometido pela Fiscalização na reconstituição da escrita fiscal do contribuinte e, consequentemente, no valor apurado de tributo devido.

Interessante notar que, quanto ao mérito, essa decisão final se manifestou de forma desfavorável ao contribuinte, ao afirmar que a classificação fiscal por ele adotada para o produto XTAPA é incorreta, ao consignar que *"o produto XTAPA com características de suplemento vitamínico e repositor energético classifica-se no Capítulo 22 Bebidas, código 2202.90.00 Alimentos para praticantes de atividade física, pela aplicação da Regra Geral para Interpretação do Sistema Harmonizado nº 3 c"*.

Diante disso, a questão a ser aqui decidida diz respeito aos efeitos de tal decisão no julgamento do presente processo, mais especificamente, os efeitos de uma decisão que cancela o auto de infração por violação ao artigo 142 do CTN, por falha no critério adotado pela fiscalização para apuração dos tributos devidos, em processo de ressarcimento/compensação a ele relacionado.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYER
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A matéria não é nova. Em processos da própria Recorrente, relativos a outros períodos de saldo credor de IPI, as Turmas de Julgamento do CARF já tiveram a oportunidade de se manifestar a respeito, solucionando o caso de maneira divergente.

Há aqueles que entendem que "*mantido o julgamento de improcedência do auto de infração e da respectiva reconstituição da escrita fiscal efetivada pela fiscalização, os créditos de IPI registrados pela recorrente são restabelecidos, não havendo mais óbices ao direito às compensações requeridas"*. (Processo nº 10830.002450/2003-79; Acórdão nº 3301002.473; 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária; Sessão de 11/11/2014; Relator: Conselheiro Andrada Márcio Canuto; Acórdão Unânime).

Por outro lado, há aqueles que defendem efeitos distintos para o reconhecimento da improcedência da reconstituição da escrita fiscal para o processo de lançamento e para o processo de ressarcimento/compensação, conforme a seguir:

> "Assim, embora o entendimento, esposado no referido julgado, quanto à classificação fiscal do referido produto, possa ser aqui integralmente adotada, ante a identidade da matéria discutida em ambos os processos, o mesmo não pode ser feito em relação ao fundamento da decisão quanto à forma de apuração do imposto, haja vista que, nos presentes autos, o litígio não diz respeito à cobrança do crédito tributário lançado, mas ao ressarcimento de saldo credor remanescente do IPI, apurado no final do 1º trimestre de 2001, com fundamento no art. 11 do Lei 9.779/1999 (...)
>
> Não se pode olvidar que o regime jurídico-administrativo se assenta em dois princípios basilares: a indisponibilidade do interesse público e supremacia deste sobre o privado. Logo, quando institutos de natureza formal, previstos na seara do processo administrativo fiscal, tal como o instituto da preclusão processual, entra em conflito com o disposto nos citados princípios, certamente, a força normativa destes devem prevalecer.
>
> No caso em tela, uma vez decidido, de forma definitiva, que o produto da marca XTapa fora incorretamente classificado pela recorrente no código TIPI 2106.90.30, a apuração do valor do saldo credor do IPI, por ela realizado, com base nessa classificação fiscal, obviamente, não pode ser aceita. (...)" (Processo nº 10830.000714/2003-50; Acórdão nº 3302003.048; 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária; Sessão de 28/01/2016; Relator: Conselheiro José Fernandes do Nascimento; acórdão unânime)

De início, há que se concordar que o ônus da prova atua de forma diversa em processos decorrentes de lançamento tributário e em processos relativos a pedidos de ressarcimento e compensação.

No lançamento, cabe ao Fisco provar a ocorrência do fato gerador, pela apresentação dos fundamentos para a exigência fiscal, da descrição do fato, da determinação exigida e do fundamento legal que o ampare (artigo 142 do CTN), devendo o contribuinte apresentar as razões de fato e de direito que demonstrem o descabimento do lançamento, produzindo as provas necessárias para tanto.

Por sua vez, nos pedidos de ressarcimento/compensação, é ônus do contribuinte provar o seu direito de crédito, que poderá ser infirmado pelo Fisco, com a apresentação da contraprova e fundamentos cabíveis.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYER
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Na sistemática da não-cumulatividade do IPI, o contribuinte faz a apuração de créditos e débitos no Livro Registro de Apuração do IPI e, acumulando saldo credor, poderá utilizá-lo nos períodos subsequentes ou submetê-lo a pedidos de ressarcimento/compensação, nos termos do artigo 11 da Lei nº 9.779/1999.

Assim, no caso específico desses autos, de pedido de ressarcimento/compensação de saldo credor de IPI, o contribuinte optou por pleitear seu direito de crédito, que é amparado na apuração realizada em sua escrita fiscal e nas notas fiscais correspondentes.

A Fiscalização, ao apreciar o direito de crédito da Recorrente e negá-lo parcialmente, realizou nova apuração não somente para o IPI relativo ao trimestre solicitado, mas para períodos anteriores e posteriores, realizando um amplo trabalho de reconstituição da escrita fiscal da Recorrente. Se a prova do direito de crédito da Recorrente era a apuração realizada no Livro Registro do IPI, a contraprova para afastar o seu direito de crédito é a nova apuração do IPI, representada pela reconstituição da escrita da Recorrente.

Contudo, os critérios adotados para a reconstituição da escrita fiscal foram julgados improcedentes, por falta de previsão legal para a adoção da alíquota fixa no caso concreto, quando o correto, tal como julgado, seria a adoção da alíquota *ad valorem*.

Nesse cenário, diante da improcedência da reconstituição da escrita fiscal realizada, resta afastado o fundamento para o indeferimento do pedido da Recorrente, pois, a meu ver, não é possível considerar a mesma reconstituição da escrita fiscal de IPI da Recorrente válida para um procedimento (Processo nº 10830.002450/2003-79) e inválida para outro, este processo.

Além disso, não é possível, nessa etapa do processo, a realização de uma nova reconstituição da escrita fiscal, adotando o critério reputado correto, com a aplicação da alíquota *ad valorem*, pois implicaria a realização de um novo trabalho de fiscalização e a adoção de novo critério jurídico, diverso do original, pela autoridade julgadora, que não detém competência para tanto.

Relembre-se que o indeferimento do pedido de ressarcimento/compensação se deu a partir da fixação de dois critérios jurídicos: a classificação fiscal das mercadorias que a Recorrente deu saída e que tais saídas deveriam ser tributadas por alíquota fixa, realizando-se em conseqüência a reconstituição da escrita fiscal da Recorrente. Com o reconhecimento da nulidade da reconstituição da escrita de IPI da Recorrente, não há como se alegar que o fundamento para o indeferimento subsiste, da classificação fiscal, e que o re-exame poderia ser feito por uma nova reconstituição, que dependeria apenas de cálculos matemáticos. Nessa hipótese, não se estariam fazendo meros cálculos, mas se utilizando um critério totalmente novo para fundamentar o indeferimento do ressarcimento/compensação e conseqüente lançamento dos débitos compensados. Em outras palavras, a reconstituição da escrita fiscal está ligada de tal modo ao fundamento do ressarcimento/compensação e conseqüente lançamento, que não pode ser encarada como uma mera decorrência do critério jurídico adotado, mas como uma própria exteriorização dos critérios jurídicos adotados que, uma vez, declarada nula, não pode ser refeita.

Por esses motivos, afastado o fundamento para o deferimento parcial do pedido da Recorrente e não sendo possível corrigi-lo, deve o direito de crédito ser restabelecido, motivo pelo qual voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário, para

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYER
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

reconhecer que a reconstituição da escrita fiscal não pode ser óbice ao direito de crédito, que deverá ser quantificado.

É como voto.

Augusto Fiel Jorge d' Oliveira

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por AUGUSTO FIEL JORGE DOLIVEIRA, Assinado digitalmente em 06/10/2016 por ROBSON JOSE BAYER L
Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA