



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.724180/2018-37
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-015.186 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 15 de maio de 2024
Recorrente AMBEV S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/07/2013 a 31/12/2014

DECADÊNCIA. FALTA DE PAGAMENTO. TERMO A QUO. ART. 173, I, DO CTN.

O prazo para a Fazenda constituir o crédito tributário de tributos submetidos ao lançamento por homologação é de cinco anos, começando a contagem do quinquênio do fato gerador, regra geral, na forma do art. 150, § 4º, do CTN. Todavia, no caso de inexistência do pagamento antecipado a que se refere o art. 150 do CTN o termo inicial é deslocado para o primeiro dia do ano seguinte, nos termos do art. 173, I, da mesma Lei. E, nos termos do art. 183, parágrafo único, III, do RIPI/2010, considera-se pagamento a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, em relação à decadência, único tema remanescente após a desistência parcial do recurso, consignando-se que ambos os patronos, do Contribuinte e da Fazenda Nacional, acordaram com o seguimento do julgamento do referido tema, na sessão, para posterior remessa dos autos à RFB, para que se aparte e trate a matéria objeto da desistência. No mérito, por maioria de votos, negou-se provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Tatiana Josefovicz Belisário e Alexandre Freitas Costa, que entenderem que deveria ser aplicada ao caso a regra decadencial do art. 150, § 4º do CTN.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo

Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa e Denise Madalena Green e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto por sujeito passivo, ao amparo do art. 118 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, contra o Acórdão n.º 3201-009.814, de 28/09/2022, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apenas para cancelar a multa de ofício qualificada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 31/07/2013 a 31/12/2014

LANÇAMENTO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. PRÁTICAS REITERADAS. NÃO OCORRÊNCIA.

A alteração de critério jurídico que impede a lavratura de outro Auto de Infração (art. 146 do CTN), diz respeito a um mesmo lançamento e não a lançamentos diversos, como aduzido neste caso. Não se pode considerar que o posicionamento adotado por uma autoridade fiscal em procedimento de fiscalização tenha o condão de caracterizar essa prática reiterada, de modo a possibilitar a exclusão de penalidade.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. KITS PARA PRODUÇÃO DE REFRIGERANTES

Nas hipóteses em que a mercadoria descrita como “kit ou concentrado para refrigerantes” constitui-se de um conjunto cujas partes consistem em diferentes matérias-primas e produtos intermediários que só se tornam efetivamente uma preparação composta para elaboração de bebidas em decorrência de nova etapa de industrialização ocorrida no estabelecimento adquirente, cada um dos componentes desses “kits” deverá ser classificado no código próprio da TIPI.

GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ADQUIRIDOS FORA DA ZONA FRANCA DE MANAUS COM ERRO DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E ALÍQUOTA.

São passíveis de aproveitamento na escrita fiscal apenas os créditos incentivados relativos a produtos com classificação fiscal correspondente a alíquota diferente de zero e no que concerne a matérias primas originárias da ZFM e da Amazônia Legal; glosam-se os créditos relativos a insumos adquiridos de estabelecimentos situados fora da zona de incentivo e classificados com alíquota zero, sendo inaplicável a esses casos o RE n.º 592.891.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. IMPROCEDÊNCIA.

A qualificação da multa somente pode ocorrer quando a autoridade fiscal provar de modo incontestado, o dolo por parte da contribuinte, condição imposta pela lei. Não estando comprovado com elementos contundentes o intuito de fraude e os limites da sua aplicação, deve ser afastada a aplicação da multa qualificada.

DECADÊNCIA. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. IMPOSSIBILIDADE.

Conforme jurisprudência vinculante do STJ - REsp n.º 993.164/MG, julgado na sistemática do art. 543C do antigo CPC Recursos Repetitivos- para tributos sujeitos ao lançamento por homologação, na ausência de pagamento antecipado do valor devido, aplica-se a regra de contagem do prazo decadencial do art. 173, I do CTN, cinco anos,

do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar a multa de ofício qualificada, vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laércio Cruz Uliana Júnior, que davam provimento integral; logo, o cancelamento da multa qualificada obteve a concordância de todos os conselheiros da turma. O conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima manifestou interesse em declarar o voto.

No Recurso Especial, sustentou o Contribuinte a divergência quanto às seguintes matérias: “Decadência”; “Classificação Fiscal dos Kits Concentrados” e “Crédito de IPI Decorrente das Aquisições da Zona Franca de Manaus”, dessa forma:

Matéria suscitadas no Recurso Especial	Paradigmas Apontados	Dispositivos Legais Prequestionados	Razões do Recurso Especial
Decadência em razão do pagamento parcial de IPI com créditos não questionados pela fiscalização.	Acórdão n.º 3301.012.432 Acórdão n.º 9303.003.299	Divergência na aplicação dos art. 150 e 173, I, do CTN e art. 183 do RIPI.	Enquanto o acórdão recorrido considera não ter havido pagamento, e consequentemente aplica o art. 173, I do CTN, no caso de saldos credores nos períodos de apuração, os paradigmas consideram que o sistema de compensação de créditos e débitos do IPI, no caso de existir algum crédito válido, já caracterizaria o pagamento, mesmo em caso de saldo credor, e atrairia a contagem da decadência pelo art. 150, §4º do CTN, a verificar-se, no caso, se houve algum crédito admitido nos períodos considerados.
Acerto da classificação fiscal dos concentrados no EX 01 do código 2106.9010 da TIPI.	Acórdão n.º 3402-009.778 Acórdão n.º 3402.009.588	Correção da classificação fiscal dos concentrados produzidos pela Arosuco no Ex 01 da posição 2106.9010 da	Os kits não seriam mercadorias únicas, mas diversas mercadorias, com classificações fiscais próprias, embaladas conjuntamente.

Matéria suscitadas no Recurso Especial	Paradigmas Apontados	Dispositivos Legais Prequestionados	Razões do Recurso Especial
		TIPI.	
Direito aos créditos atrelados aos insumos da ZFM adquiridos com a isenção de IPI - RE 592.891.	Acórdão n.º 9303.013.934 Acórdão n.º 3302.012.741	Aplicação da Repercussão Geral, independente do fundamento da glosa.	A Recorrente em ambas as decisões comparadas é a mesma. Vinculação da aplicação da RE 592.891.

Em Contrarrazões, a Fazenda Nacional requer a negativa de provimento do recurso.

Em seguida, os autos foram distribuídos a esta Relatora para inclusão em pauta.

Em petição datada de 10 de maio de 2024, a Recorrente apresentou desistência parcial do Recurso Especial, quanto às matérias “Classificação Fiscal dos Kits Concentrados” e “Crédito de IPI Decorrente das Aquisições da Zona Franca de Manaus”:

AMBEV S.A. e AROSUCO AROMAS E SUCOS LTDA., por seus advogados, nos autos do PROCESSO ADMINISTRATIVO em referência vêm, respeitosamente, nos termos da Portaria CARF/MF n.º 587, de 11 de abril de 2024, e ressaltando seu direito de questionar a exigência perante o Judiciário, **desistir parcialmente** do recurso especial interposto, **unicamente** quanto às seguintes matérias pelas quais o recurso especial foi admitido (fls. 5532): **(i)** “*classificação fiscal dos kits concentrados*” e **(ii)** “*Crédito de IPI Decorrente das Aquisições da Zona Franca de Manaus*” (quanto a esta última matéria, apenas como consequência porque se trata de discussão que se torna prejudicada em face do decidido pelo v. acórdão recorrido quanto à classificação fiscal).

Na oportunidade, as Recorrentes reiteram e ratificam seu recurso especial no que tange à decadência das exigências fiscais referentes aos fatos geradores de julho e agosto de 2013, relativamente à qual requerem o regular prosseguimento do feito, bem como do julgamento pautado para o dia 15/05/2024 (item 127).

São Paulo, 10 de maio de 2024

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

Conforme relatado, por meio da petição datada de 10 de maio de 2024, a Recorrente manifestou a desistência parcial das seguintes matérias: “Classificação Fiscal dos Kits Concentrados” e “Crédito de IPI Decorrente das Aquisições da Zona Franca de Manaus”. Por isso, tais matérias não serão objeto de conhecimento, nos termos do art. 133, do RICARF.

Passa-se à análise do conhecimento da matéria relacionada à decadência.

No acórdão recorrido, a alegação da decadência foi rejeitada, porquanto em razão das glosas de crédito efetuadas não houve “qualquer pagamento” por não ter ocorrido a “apuração do correto saldo devedor”:

“Para a solução da questão dos autos, resta apurar se houve pagamento antecipado e declaração do débito, caso tenha havido o pagamento. Nesse passo verifica-se que o lançamento de ofício foi decorrente de glosas de valores de créditos "fictos" do IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus e que houve reconstituída a escrita fiscal, apurando os valores do tributo objeto do lançamento, com multa de ofício qualificada e juros de mora.

Dentro dessas premissas resta evidente que não houve apuração do correto saldo devedor em nenhum dos períodos autuados, **não se podendo cogitar, então, de ter havido qualquer pagamento** e sendo as declarações de débitos equivocadas, em nada poderiam influenciar na solução da lide, **justamente em razão da ausência de pagamento.**”

Por sua vez, os acórdãos paradigmas entenderem que a apuração de créditos válidos equivale a pagamento antecipado, nos termos do art. 183, do RIPI, atraindo a aplicação do art. 150, § 4º do CTN:

Acórdão n.º 3301-012.432

NÃO CUMULATIVIDADE DE IPI. PRAZO DECADENCIAL PARA LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PAGAMENTO.

Em razão da sistemática não cumulativa do imposto, apurando-se créditos e débitos num dado período de apuração, com a possibilidade de manutenção dos créditos para períodos posteriores em caso de o montante de crédito ser superior ao dos débitos, entende-se que o montante de créditos equivalem ao pagamento para fins de extinção do crédito tributário, conforme reconhece o art. 183 do RIPI. O IPI é tributo sujeito ao lançamento por homologação e caso existam créditos escriturados utilizados para o abatimento do imposto, há de ser considerado como pagamento para fins de contagem do prazo decadencial, aplicando-se o art. 150, § 4º do CTN. O fisco pode rever a escrituração e realizar lançamento de ofício para constituir o crédito tributário de eventuais diferenças, desde que respeitado o prazo decadencial, contado de cada fato gerador quando houver pagamento antecipado.”

Neste tópico, entendo assistir razão a Recorrente.

Voto

Primeiro, ante toda documentação acostada aos autos, a meu ver, restou incontroverso que a Recorrente, em todos os períodos de apuração, procedeu com o pagamento do valor do tributo em conformidade com o art. 183, parágrafo único do RIPI/10, o qual prevê considerar como pagamento para fins do lançamento por homologação do IPI o recolhimento do saldo devedor apurado (parágrafo único, inciso I); e a dedução dos débitos, no período de apuração, dos créditos admitidos (parágrafo único, inciso III):

(...)

Segundo, no que pese o r. entendimento do julgador “a quo” que decidiu por aplicar a regra do art. 173, I do CTN, por entender tratar-se de aproveitamento de créditos “não admitidos” pela legislação do IPI, discordo do entendimento da DRJ, porque entendo que a expressão legal posta pelo legislador “Crédito admitido” não equivale à interpretação valorativa subjetiva da autoridade fiscal.

Entendo que a expressão contida no art. 183 do RIPI/2010- “Crédito admitido” é expressão contida no texto legal autorizativa do direito a crédito, seja ele crédito estrutural (crédito básico) ou crédito presumido, utilizado para pagamento dos débitos verificados no período, em respeito a não vulneração da técnica da não cumulatividade, e desde que, que não tenha o crédito sido escriturado com dolo, fraude ou simulação, como no presente caso.

Acórdão 9303-003.299

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OPOSIÇÃO DOS CRÉDITOS AOS DÉBITOS APURADOS. EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO ANTECIPADO. Nos termos do art. 124, III do Decreto 4.544/2002, a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher considera-se pagamento, para efeito de contagem de prazo decadencial para lançamento tributário.”

Voto

Por isso, é que leio a equiparação a pagamento prevista no regulamento do IPI como sendo bastante ampla. Com efeito, parece-me que ela procura assegurar que uma vez escriturados os créditos a que o sujeito passivo entenda ter direito (AINDA QUE ERRADAMENTE) o prazo de que dispõe a Fazenda para revisar os procedimentos adotados é o do art. 150, salvo se em tais procedimentos comprovadamente tiver agido com dolo, fraude ou simulação.

Essa leitura soa-me mais consentânea com a lógica daquele artigo, que transfere ao sujeito passivo responsabilidades que, a todo sentido, deveriam ser do sujeito ativo (porquanto de seu interesse) e apenas lhe traz como bônus a redução do prazo revisional.

Assim, a menos que saiba ou deva saber não serem aproveitáveis (admitidos) os créditos que está a escriturar, hipótese em que essa escrituração seria dolosa, o sujeito passivo não pode apenas arcar com o ônus das disposições do art. 150, isto é, proceder a todos os controles e apurações ali previstos e ainda assim poder ter contra si lavrado auto de infração no prazo do art. 173, I. Essa interpretação, aliás, o colocaria na mesma situação de quem não adotasse qualquer daqueles procedimentos, desde que, também a este, não se pudesse imputar dolo.”

Assim, voto por conhecer o recurso especial no tocante à matéria da decadência, por restar bem configurada a divergência.

MÉRITO

O Contribuinte sustenta que, nos meses de julho e agosto de 2013, há saldos credores na escrita fiscal, equivalentes ao pagamento a que alude ao art. 150, §4º do CTN. Dessa forma, teria se operado a decadência para os fatos geradores ocorridos até 10/09/2013, uma vez que o auto de infração foi cientificado em 10/09/2018. Isso porque:

Muito embora o acima exposto seja por si só suficiente para ser reconhecida a decadência no caso, importa ainda salientar que no caso concreto a glosa de créditos efetuada naqueles meses foi apenas parcial, sendo que mesmo após a reconstituição da

escrita fiscal da Ambev pela fiscalização ocorreu efetivo pagamento de imposto nos termos do que prescreve o artigo 183 do RIPI/2010 em razão de ter havido “*dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher*”, tanto que o saldo devedor apurado naqueles dois meses foi inferior ao valor do crédito glosado.

No caso do IPI e nos demais tributos submetidos ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem tem início, regra geral, na data de ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Em relação às infrações dolosas, todavia, assim como na inexistência de pagamentos antecipados, a contagem se inicia no exercício (ou ano) seguinte, conforme os art. 150, § 4º, *in fine*, e 173, I, do CTN:

Art. 150. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, **salvo se comprovada a ocorrência de dolo**, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

O Recurso Especial n.º 973.733/SC, julgado pelo STJ sob a sistemática dos Recursos Repetitivos, em 12/08/2009, dispôs:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(STJ, 1ª Seção, REsp 973733/SC, julgamento em 12/08/2009, Relator Min. Luiz Fux, unânime)

Diante da inexistência de pagamentos antecipados, o termo *a quo* do prazo decadencial de cinco anos se desloca para o primeiro dia do ano seguinte, nos termos do art. 173, I, do CTN, deixando de prevalecer a contagem do quinquênio a partir do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

Além disso, o art. 183, parágrafo único, III, do RIPI/10 considera pagamento o encontro de débito na escrita fiscal em que não resulte saldo a recolher.

No caso, verifica-se que o lançamento de ofício foi decorrente de glosas de valores de créditos "fictos" do IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus e que houve a reconstituição da escrita fiscal, com apuração de valores do tributo a pagar, com multa de ofício e juros de mora.

Constou no TVF que:

Em virtude das glosas de créditos efetuadas nesta Fiscalização, a escrita fiscal do contribuinte foi reconstituída, conforme "PLANILHA DE RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA DE IPI", composta por um conjunto de três demonstrativos, "DEMONSTRATIVO DOS SALDOS DA ESCRITA FISCAL", DEMONSTRATIVO DOS DADOS APURADOS" e "DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL". Tais documentos constituem o Anexo I do presente Termo de Verificação Fiscal e parte integrante e inseparável do Auto de Infração. Para a reconstituição, foram acrescentados aos valores originais do Livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI (expressos no "DEMONSTRATIVO DOS SALDOS DA ESCRITA FISCAL") os débitos e créditos a seguir relacionados:

- Glosas de crédito efetuadas neste Auto de Infração (na coluna “Soma Demonstrativo Débitos Apurados” do “DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL”);

- Estorno do valor relativo ao saldo credor do período anterior (junho/2013) do Livro Registro de Apuração do IPI, no valor de R\$ 9.959.509,95, pelos seguintes motivos: i) não restou saldo credor a transportar para julho/2013 segundo o apurado na reconstituição da escrita do Auto de Infração objeto do processo administrativo n.º 10830-727.394/2017-84. Tal valor foi incluído a débito, no período de apuração referente a julho de 2013, na coluna “Outros Créditos ou Débitos a Incluir na Reconstituição de Escrita”, do “DEMONSTRATIVO DOS DADOS APURADOS”.

- Cabe observar que, nesse mesmo período de apuração (julho/2013), foi incluído a crédito, no mesmo Demonstrativo, o valor de R\$ R\$ 9.959.509,95, em razão de estorno (débito) escriturado pelo contribuinte neste valor, referente ao Pedido de Ressarcimento – PER n.º 00224.90473.250713.1.1.01-3388. Este crédito tem, portanto, a função de neutralizar o estorno realizado pelo contribuinte.

- Pela mesma razão exposta no item imediatamente acima, foram incluídos a crédito, na coluna “Outros créditos / Outros débitos” do “DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL”, os valores estornados pelo contribuinte de sua escrita fiscal (cf. ajustes no RAIFI) em função dos Pedidos de Ressarcimento abaixo relacionados: (...)

Da reconstituição da escrita fiscal resultaram as seguintes diferenças de imposto a cobrar: (...)

Assim, os créditos utilizados para abatimento de débitos foram glosados, ou seja, **os créditos não foram admitidos**, o que resultou na existência de saldos devedores em todos os períodos. Houve lançamento de ofício decorrente de glosas de valores de créditos "fictos" do IPI na aquisição de insumos isentos da Zona Franca de Manaus, após a reconstituição da escrita fiscal, apurando os valores do tributo objeto do lançamento, com multa de ofício qualificada e juros de mora.

Logo, não houve apuração do correto saldo devedor em nenhum dos períodos autuados, não se podendo cogitar, então, de ter havido qualquer pagamento.

Nesse sentido, o Acórdão n.º 9303-006.687, 12 de abril de 2018:

DECADÊNCIA. DÉBITO ESCRITURADO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO IRREGULAR. PRAZO QUINQUENAL. CONTAGEM. O aproveitamento de crédito escritural não admitido pelo Regulamento do IPI não é considerado pagamento do imposto, para efeito de antecipação e/ ou extinção do valor devido, o que implica na contagem do prazo decadencial quinquenal do direito de a Fazenda Nacional constituir o respectivo crédito, a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em o lançamento poderia ter sido efetuado.

Dessa forma, diante de créditos não admitidos pelo RIPI, considera-se que não houve pagamento antecipado em nenhum dos períodos de apuração, não havendo, portanto, que se falar em homologação tácita ou expressa.

Logo, em relação aos períodos de apuração apontados, a contagem do prazo decadencial inicia-se a partir de 1º de janeiro de 2014, encerrando-se em 31 de dezembro de 2018. Considerando a ciência do auto de infração em 10/09/2018, é improcedente a alegação de decadência.

Conclusão

Do exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Especial, apenas no tocante à decadência, para negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora