



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.902976/2010-80  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-012.501 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de abril de 2023  
**Recorrente** SCHOLLE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. GLOSA. AUTO DE INFRAÇÃO. REVERSÃO. COISA JULGADA ADMINISTRATIVA.

Há vinculação por decorrência entre os processos do auto de infração por insuficiência de recolhimento de IPI e o processo decorrente dos pedidos de ressarcimento/compensação de créditos de IPI. Logo, sendo improcedente o auto de infração, é de se reverter as glosas efetuadas quando da não homologação dos PER/DCOMPs. Isso porque a decisão administrativa definitiva proferida em processo vinculado por decorrência faz coisa julgada administrativa, sendo incabível novo reexame da matéria fática e de direito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos referentes às saídas de produtos importados com a suspensão do art. 29 da Lei nº 10.637/02.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro – Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Laércio Cruz Uliana Junior, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini, substituído pelo Conselheiro Marcos Antonio Borges.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-012.501 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10830.902976/2010-80

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI PER, combinado com DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO – DCOMP, abaixo relacionados, suportados pelo saldo credor de IPI do 4º trimestre do ano calendário de 2005, calculado nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999:

| PER/DCOMP                      | TOTAL DÉBITO/VALOR PER | TIPO DECLARAÇÃO | Nº PROC ATRIBUÍDO AO PERDCOMP | TIPO DOCUMENTO            |
|--------------------------------|------------------------|-----------------|-------------------------------|---------------------------|
| 28784.35248.170706.1.1.01-6716 | 289.042,14             | ORIGINAL        | 10830.902976/2010-80          | Pedido de Ressarcimento   |
| 31061.07967.110906.1.3.01-5713 | 132.915,27             | ORIGINAL        | 10830.902976/2010-80          | Declaração de Compensação |
| 41144.02021.091006.1.3.01-7193 | 637,84                 | ORIGINAL        | 10830.902976/2010-80          | Declaração de Compensação |
| 15183.60076.270807.1.7.01-9398 | 121.787,43             | RETIFICADORA    | 10830.902976/2010-80          | Declaração de Compensação |

A análise da petição do interessado se deu por via eletrônica, com procedimento fiscal instaurado, de que resultou o Despacho Decisório de fl. 31, com o deferimento parcial do saldo credor requerido e, conseqüentemente, a homologação parcial das compensações declaradas. Fundamentou-se o ato decisório nos seguintes termos:

Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$289.042,14

Valor do crédito reconhecido: R\$46.671,36

O valor do crédito foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal;

Ocorrência de reclassificação de créditos considerados passíveis de ressarcimento para não passíveis de ressarcimento;

Redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 15183.60076.270807.1.7.019398.

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 31061.07967.110906.1.3.015713 e 41144.02021.091006.1.3.017193.

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/restituição apresentado no(s) PER/DCOMP:

28784.35248.170706.1.1.016716.

Inconformado, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 02/15, para alegar:

#### DOS FATOS

1) a despeito da amplitude e vagueza dos fundamentos utilizados para o deferimento parcial passíveis de cerceamento à defesa o ato da Administração parece baseado em dados obtidos em procedimento de fiscalização de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) iniciado para averiguar o período de apuração de setembro de 2002 a setembro de 2007, e concluído em 14 de janeiro de 2008, mediante a lavratura de três Autos de Infração distintos, formalizados nos processos administrativos nos 10830.000822/2008-37 (setembro/2002 a dezembro/2003), 10830.000823/2008-81 (outubro/2004 a setembro/2007) e 10830.000824/200826 (janeiro/2004 a setembro/2004), com exigência de IPI, juros moratórios e multas;

2) os créditos tributários formalizados pelos diferentes Autos de Infração estão fundamentados na equivocada acusação de falta de destaque do IPI nas vendas de produtos importados ("bolsas de plástico"). Sustenta a fiscalização que não cabe o regime de "suspensão do IPI", aprovado pelo Decreto nº 4.542, de 2002 (RIPI/2002), pois a referida suspensão só é aplicável para produtos de fabricação do próprio estabelecimento industrial, e não para a saída de produtos importados do exterior, revendidos no mercado interno;

3) o Fisco também exige supostos débitos a título de IPI nas operações efetuadas no período compreendido entre os meses de novembro de 2007 a agosto de 2009, através do Processo Administrativo nº 10830.015916/2010-25, baseado nos mesmos argumentos utilizados nos processos supramencionados;

#### DEPENDÊNCIA PROCESSO REFLEXO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

4) o mérito do presente processo de ressarcimento é dependente e vinculado aos Processos Administrativos nos 10830.000822/2008-37, 10830.000823/2008-81 e 10830.000824/2008-26, resultantes dos Autos de Infração de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), todos pendentes de decisão administrativa definitiva. Dessa forma, o exame do mérito do presente processo deve ser sobrestado até o julgamento final dos Processos Administrativos nº 10830.000822/2008-37, 10830.000824/2008-26 e 10830.000823/2008-81, referentes aos Autos de Infração que versam sobre a mesma matéria, ou ainda, unificados para apreciação simultânea de todos os processos, nos termos da Portaria RFB nº 666, de 24/04/2008;

#### DA NULIDADE DA DECISÃO NECESSIDADE DE LANÇAMENTO PARA O FISCO ALTERAR A APURAÇÃO DE IPI

5) a redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal, conforme especificado no despacho decisório, não condiz com a realidade documentada nos autos, tendo em vista que se apoia em planilhas diversas daquelas elaboradas pelo auditor-fiscal na reconstituição da escrita fiscal do próprio Impugnante, quando da lavratura dos Autos de Infração de IPI, já mencionados nos itens anteriores. Isso porque, segundo a fiscalização, para compatibilizar os saldos credores e as parcelas relativas aos débitos por saídas tributadas informados no PERDCOMP com os novos valores apurados pelo fisco seriam efetuados ajustes no campo denominado "Débitos Apurados pela Fiscalização" e teriam duas origens:

(a) No primeiro Demonstrativo, os valores de IPI lançados no próprio mês de referência;

(b) No segundo Demonstrativo, o ajuste a débito para compatibilizar o saldo credor de PA anterior informado no PERDCOMP (antes da Reconstituição da Escrita Fiscal) e o saldo credor de PA anterior após a Reconstituição da Escrita Fiscal. (Relatório Fiscal página

2) As novas planilhas consignadas no Relatório Fiscal que acompanha o Despacho Decisório trazem uma nova reconstituição da escrita fiscal, significando nova forma de apuração do direito creditório, com alteração dos valores anteriormente relacionados pela Autoridade Administrativa nos autos do processo nº 10830.000823/2008-81, procedimento este que contraria frontalmente legislação tributária.

O lançamento tributário somente será alterado pela impugnação do sujeito passivo, prevendo o artigo 145 do Código Tributário Nacional a possibilidade de ser revisto de ofício apenas nas hipóteses legalmente previstas no artigo 149 do Código Tributário Nacional, que, frise-se, não se aplicam no caso sob análise.

Verifica-se a total ausência do necessário ato administrativo equivalente ao de lançamento para reconstituir a apuração de novos débitos apurados pela fiscalização", valendo-se a autoridade administrativa, na situação em exame, de momento e procedimento inoportuno para recompô-lo.

Assim, é imperiosa a necessidade de lançamento, no sentido formal, para o fisco promover a inclusão de novos débitos na apuração do IPI, com o fim único de alterar os valores dos créditos passíveis de ressarcimento, procedimento este que, por não ter sido implementado, impõe a reforma do despacho ora combatido, frente à ausência do competente ato administrativo formal capaz de determinar a recomposição dos valores discutidos nos Autos de Infração tempestivamente impugnados.

#### DECADÊNCIA IMPRESTABILIDADE DO RELATÓRIO FISCAL

6) necessário se faz reconhecer a decadência para a tentativa de nova revisão do saldo já apurado pela fiscalização nos autos do processo administrativo nº 10830.000823/2008-81, em relação aos meses de outubro e novembro de 2005, pela aplicação da norma contida no artigo 149, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Deve ser reconhecida a decadência com relação à pretenciosa "reclassificação de créditos" (glosa) no valor de R\$108.668,32 (outubro/2005) e R\$22.443,39 (novembro de 2005), como consta da página 05 do "Relatório Fiscal", assim como há decadência para a glosa de R\$552,43 (item "3" do Relatório Fiscal), relativa à nota fiscal nº 5264, de 01 de novembro de 2005, tendo em vista a extinção do direito do Fisco de rever esses valores, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, impedimento este indispensável à manutenção da segurança jurídica.

#### ERROS E INCONSISTÊNCIA DAS PLANILHAS INCERTEZA DO INDEFERIMENTO PARCIAL DO CRÉDITO DA IMPUGNANTE

7) a reconstituição da escrita fiscal realizada pela fiscalização está absolutamente equivocada, pois conforme restou demonstrado nas impugnações apresentadas nos respectivos processos administrativos, as operações realizadas pelo Impugnante nos períodos fiscalizados estavam amparadas pela suspensão do IPI.

Em consequência, as exigências constantes naqueles autos de infração são absolutamente ilíquidas e incertas, realidade esta que traz notória insegurança no trabalho fiscal que resultou no deferimento parcial do pedido de ressarcimento de IPI formulado pelo Impugnante.

Não bastasse essa inconsistência, no exame dos pedidos de ressarcimento, a DRF/Campinas tratou de elaborar novas planilhas para quantificação dos "créditos ressarcíveis" (Quadro I, II e III), inovando, assim lançamento tributário já impugnado, conforme exposto nos tópicos anteriores.

#### LIMITAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO PELA INSUFICIÊNCIA DE ESTORNO FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

8) é certo que a legislação (artigo 23 da IN RFB nº 900, de 2008) impõe a necessidade de estorno dos créditos requeridos para evitar o duplo aproveitamento do crédito de IPI. No entanto, a eventual insuficiência de estorno deve ser sanada no trimestre que apresentado o pedido de ressarcimento, sem repercussão no período do crédito que se pretende ressarcir.

Noutro giro, a falta de estorno de crédito implica necessariamente num lançamento a débito no mesmo período, jamais em restrição ao direito creditório, como ultimado no Relatório que subsidiou o Despacho Decisório impugnado.

Ou seja, se é que há erro no procedimento adotado pela Impugnante em sua escrita fiscal, o equívoco estaria no mês de julho de 2006 (data da transmissão da PER/DCOMP), não como procedeu a decisão recorrida, que pautou-se no valor do crédito ressarcível do período.

Com efeito, não há autorização legal para que a parcela não estornada seja descontada dos créditos passíveis de ressarcimento do 4º trimestre de 2005;

#### A IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME DE PERÍODO JÁ FISCALIZADO

9) o artigo 9º do Decreto 70.235, de 1972, evidencia que o lançamento (auto de infração ou notificação) deve ser instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do lançamento imputado ao contribuinte.

Assim, não cabe à Administração Tributária, após a apresentação da impugnação pelo contribuinte, tentar suprir deficiências probatórias do lançamento anterior com a indicação de novos elementos não apreciados à época da fiscalização e, o mais grave, sem a formalização de lançamento complementar.

No entanto, diferentemente das premissas acima relacionadas, trouxe o auditor-fiscal no Relatório elaborado para justificar o deferimento parcial do pedido de ressarcimento ora refutado, novos elementos não apreciados durante a primeira fiscalização, a saber: (i) "3) Glosa de créditos de IPI por falta de comprovação" e (ii) "4) Glosa de créditos de IPI, relativo a aquisição de parte e peças de máquinas, não enquadradas no conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem".

A indicação desses novos itens comprova mais uma vez a intempestiva e indevida recomposição da escrita fiscal da Impugnante, evidenciando que o auditor-fiscal valeu-se de veículo impróprio (Relatório Fiscal), para relacionar elementos distintos daqueles constantes nos autos dos processos administrativos nos 10830.000822/2008-37, 10830.000823/2008-81 e 10830.000824/2008-26.

Ao trazer os citados itens no Relatório Fiscal, o auditor-fiscal reexaminou indevidamente período já auditado, contrariando o próprio Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 206, de 03/03/2010, art. 284.

Com efeito, no caso concreto, menciona a PER/DCOMP nº 28784.35248.170706.1.1.016716, a qual está vinculada ao presente processo, no item "3" do Relatório Fiscal, detalhando a nova glosa de crédito de IPI, referente ao mês de novembro de 2005.

É certo que a divergência apontada pelo auditor-fiscal, quando da análise do pedido de ressarcimento do 4º trimestre de 2005, está acobertada pela decadência, como já destacado anteriormente.

A 3ª Turma da DRJ/JFA, acórdão nº 09-49.379, negou provimento à manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

**RESSARCIMENTO DE IPI. VEDAÇÃO**

Nos termos do art. 25 da IN RFB nº 1.300, de 2012, a existência de processo administrativo fiscal do qual o processo de ressarcimento/compensação é dependente impede que o julgador administrativo defira créditos em favor do contribuinte.

**DECADÊNCIA. RESSARCIMENTO DE IPI**

A passagem do tempo não confere direito ao ressarcimento. Embora o lançamento de crédito tributário esteja limitado pela decadência, a análise de saldo credor de IPI evidentemente não. Não se reconhece direito inexistente. Portanto, quando não apurado corretamente o saldo credor, visualizando a fiscalização as inconsistências cometidas pelo contribuinte, é seu dever abortá-las reconhecendo ao contribuinte apenas aquilo que lhe é legitimamente devido, independentemente dos períodos de apuração a que se refira o direito creditório pretendido pelo requerente.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.**

A abordagem minuciosa e objetiva dos assuntos que levaram ao deferimento parcial ou ao indeferimento de saldo credor pretendido pelo interessado, demonstrando a inteligência do contribuinte de todo o contexto denegatório de seu pleito, impede caracterizar o cerceamento ao seu direito de defesa.

**NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.**

A nulidade do despacho decisório deve estar caracterizada pelas circunstâncias legais que a determinam, por exemplo: o cerceamento do direito de defesa, a expedição por pessoa incompetente, etc. A forma como foi apurado o saldo

credor ressarcível não se amolda a essa especificação, cabendo, no caso, de eventuais erros cometidos pela fiscalização na apuração de saldo credor, corrigir tais erros quando da análise da manifestação de inconformidade. Contudo, tal análise é atinente ao mérito, não à questão preliminar de nulidade do despacho decisório.

PROCESSO DE RESSARCIMENTO DE IPI X PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO. SOBRESTAMENTO. ANÁLISE CONJUNTA. PORTARIA RFB Nº 666, DE 2008.

A Portaria RFB nº 666, de 2008, não prevê nem o sobrestamento, nem a juntada de processos em razão de existirem auto de infração e pedido de ressarcimento de IPI relativos ao mesmo período de apuração. Em vista da ausência de comando legal, cabe à Administração Tributária decidir sobre o momento oportuno para análise de processos de ressarcimento e auto de infração.

Em recurso voluntário, a empresa ratificou as razões de sua defesa anterior.

A Resolução nº 3301-001.455, desta turma, Relator Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, determinou:

Os saldos credores de IPI sofreram significativas reduções, em decorrência de glosas de créditos, reclassificação de créditos de “passíveis de ressarcimento” para “não passíveis de ressarcimento” e, principalmente, lançamentos de IPI sobre saídas de produtos importados indevidamente cursadas sob o amparo da suspensão do art. 29 da Lei nº 10.637/02.

Nos autos, há notícia de que o trabalho da fiscalização produziu os seguintes resultados:

a) Lavratura dos autos de infração objetos dos processos administrativos (PA) nº 10830.000822/2008-37, 10830.000823/2008-81, 10830.000824/2008-26 e 10830.015916/2010-25. Todos os PA estão no CARF. Os dois primeiros aguardam julgamento de recursos especiais opostos pelo contribuinte e PGFN. O terceiro já foi concluído, em desfavor do contribuinte. E o quarto está nesta pauta, para julgamento.

b) Indeferimentos ou não homologações de PER e DCOMP vinculadas, tratados nos PA que estão nesta pauta e receberam os nº 10830.908410/2010-61, 10830.902979/2010-13, 10830.908411/2010-14, 10830.902976/2010-80 (processo em tela), 10830.902977/2010-24, 10830.720244/2007-78 e 10830.902978/2010-79.

Os PA são decorrentes. Os saldos credores de IPI de um período impactam os seguintes. Assim, proponho a conversão dos julgamentos dos PA citados na letra “b” em diligência, com sobrestamento na 3ª Câmara, para aguardar a conclusão dos listados em “a” que ainda estão em aberto.

Concluídos os julgamentos dos PA nº 10830.000822/2008-37 e 10830.000823/2008-81, os autos dos PA nº 10830.908410/2010-61, 10830.902979/2010-13, 10830.908411/2010-14, 10830.902976/2010-80, 10830.902977/2010-24, 10830.720244/2007-78 e 10830.902978/2010-79 devem retornar para este relator, para julgamento dos recursos voluntários.

Como o relator original não mais integra o Colegiado, os autos foram redistribuídos.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, tomo conhecimento.

### **Decadência - Imprestabilidade do Relatório Fiscal**

#### **Necessidade de lançamento**

#### **Impossibilidade de reexame de período já fiscalizado**

Sustenta a Recorrente que a reconstituição de saldo credor passível de ressarcimento do IPI não pode ser feita na análise do PER/DCOMP, por ser imprescindível a lavratura do auto de infração para inclusão de débitos e glosa de créditos. Assim, apenas com o lançamento, no sentido formal, o fisco poderia promover a inclusão de novos débitos na apuração do IPI, com o fim único de alterar os valores dos créditos passíveis de ressarcimento, procedimento este que, por não ter sido implementado, impõe a reforma do despacho decisório.

Ademais, aponta a ocorrência de decadência da "reclassificação de créditos" (glosa) no valor de R\$108.668,32 (outubro/2005) e R\$22.443,39 (novembro de 2005), como consta da página 05 do "Relatório Fiscal", assim como a decadência para a glosa de R\$552,43 (item "3" do Relatório Fiscal), relativa à nota fiscal nº 5264, de 01/11/2005, tendo em vista a extinção do direito de o Fisco rever esses valores, segundo o estabelecido no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Não há razão nos argumentos.

A análise que fez a fiscalização, no presente processo, foi de ressarcimento/compensação de IPI que está descrita no Relatório fiscal atinente aos Pedidos de Ressarcimento/Compensação, para apurar o saldo credor a que fazia jus o contribuinte, ao passo que, no auto de infração, objeto do processo nº 10830.000823/2008-81, a fiscalização identificou débitos para constituí-los de ofício. O objeto de cada um dos processos não deve ser confundido.

Não se reconhece saldo credor ressarcível sobre quantias não estornadas na escrita fiscal, tampouco se reconhece crédito inexistente, indevidamente escriturado pelo contribuinte. Foi com esse entendimento que a fiscalização reclassificou os créditos de ressarcíveis para não ressarcíveis, ou seja, os valores de R\$108.668,32 (outubro/2005) e R\$22.443,39 (novembro de 2005), em razão de não constar o devido estorno para tais quantias, e glosou o crédito indevido



de R\$552,43, referente à nota fiscal nº 5264, de 01/11/2005, indevidamente aproveitado pelo contribuinte.

A glosa decorre de créditos escriturais não admitidos pela legislação de IPI, mas que foram utilizados pelo contribuinte na sua escrita fiscal atinente à apuração do tributo sob a égide da não-cumulatividade.

Assim, difere-se a glosa de crédito escritural e reescrita fiscal, de constituição do crédito tributário pelo lançamento. Por isso, não há que se falar em necessidade de lançamento ou impossibilidade de reexame de período já fiscalizado.

Já a constituição do crédito tributário refere-se à exigibilidade do pagamento do saldo devedor do IPI.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento deve se dar no prazo de 5 anos. Se da glosa dos créditos escriturados resultar a apuração de saldos devedores, estes serão passíveis de exigência mediante lançamento de ofício se relativos aos últimos cinco anos, contados pela regra do art. 150, § 4º do CTN ou do art. 173, I, do CTN.

Dessa forma, a decadência opera-se em relação ao crédito tributário decorrente da existência de saldo devedor do IPI e não em relação à glosa de ofício dos créditos escriturais indevidos.

Enfim, considerando que o art. 150 do CTN não se aplica ao direito da administração de glosar os créditos escriturais indevidos do IPI, deve ser afastada a preliminar de decadência das glosas.

### **Erros e inconsistência das planilhas incerteza do indeferimento parcial do crédito**

Alega que as planilhas do Relatório fiscal que acompanham o despacho decisório trazem uma nova reconstituição da escrita fiscal, significando nova forma de apuração do direito creditório, alterando os valores relacionados no processo do auto de infração.

Entendo que esta matéria já fora tratada no tópico anterior.

### **Limitação do direito creditório pela insuficiência de estorno - falta de previsão legal**

Defende a Recorrente que é certo que a legislação impõe a necessidade de estorno dos créditos requeridos para evitar o duplo aproveitamento do crédito de IPI. No entanto, a eventual insuficiência de estorno deve ser sanada no trimestre que apresentado o pedido de ressarcimento, sem repercussão no período do crédito que se pretende ressarcir. Isso porque, a falta de estorno de crédito implica necessariamente em um lançamento a débito no mesmo período, jamais em restrição ao direito creditório, como feito pela fiscalização. Conclui que não há autorização legal para que a parcela não estornada seja descontada dos créditos passíveis de ressarcimento do 4º trimestre de 2005.

Entretanto, a solicitação de ressarcimento de crédito de IPI exige a correta escrituração e o estorno do montante pleiteado, confira-se o relato fiscal:

2) Insuficiência ou Falta de Estorno do Crédito objeto de Pedido de Ressarcimento de IPI.

Conforme dispõe o artigo 23 da Instrução Normativa RFB nº 900 de 30/12/2008:

*Art. 23. No período de apuração em que for apresentado à RFB o pedido de ressarcimento, o estabelecimento que escriturou referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor do crédito solicitado.*

Apesar de apresentar Pedidos de Ressarcimento de IPI o estabelecimento industrial procedia ao estorno do crédito apenas quando da transmissão das Declarações de Compensação vinculadas ao Pedido de Ressarcimento de IPI.

No Quadro apresentamos os valores de crédito de IPI estornados no Livro RAUPI agrupados por trimestre calendário: (...)

A obrigatoriedade do estorno do crédito do IPI imediatamente após a transmissão do Pedido de Ressarcimento de IPI, tem por finalidade impedir que o valor objeto de Pedido de Ressarcimento seja utilizado posteriormente na escrita fiscal para dedução do IPI devido nas saídas tributadas, acarretando a utilização em duplicidade do direito creditório.

É justamente o que ocorreu no presente caso, os valores não estornados pelo estabelecimento industrial foram utilizados na escrita fiscal para dedução do IPI devido nas saídas tributadas, pois nos meses de janeiro de 2008 e setembro de 2008 o estabelecimento industrial apurou saldos devedores de IPI.

Por esta razão o direito creditório a ser reconhecido em cada trimestre-calendário será limitado ao valor efetivamente estornado na escrita fiscal do estabelecimento.

Deste modo o total dos créditos passíveis de ressarcimento de IPI no 3º trimestre/2005, 4º trimestre/2005, 1º trimestre/2006 e 2º trimestre/2006 será limitado aos valores efetivamente estornados pelo estabelecimento industrial. A parcela excedente será considerada como não passível de ressarcimento.

No quadro abaixo detalhamos os valores dos créditos reclassificados. (...)

Ao contrário do que sustenta, não há incorreção no procedimento fiscal. Trata-se de ajustes na reconstituição da escrita fiscal, que representam os estornos de débitos praticados pelo próprio contribuinte em sua escrita fiscal devido aos pedidos de ressarcimento e compensação. Não se cuidou de lançar novos débitos, pois esses já existiam por informação do próprio contribuinte.

### **IPI nas saídas do estabelecimento (revendas) de produtos importados tributados com a utilização indevida da suspensão do IPI**

Trata-se o presente processo de compensações não homologadas, referentes ao 4º trimestre de 2005, as quais têm vinculação por decorrência com o processo de auto de infração para a exigência de IPI nº 10830.000823/2008-81, do período de 10/2004 a 09/2007.

Dispõe o art. 6º do RICARF que:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

**II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e**

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

O processo nº 10830.000823/2008-81 implica em alteração da escrita fiscal do período em que há pedido de ressarcimento/compensação pendente, por isso o presente processo foi sobrestado até o julgamento final daquele. Então, a apuração do valor ressarcível e compensado deve ser revista para acompanhar os efeitos da decisão acerca dos débitos lançados no auto de infração.

A decisão administrativa definitiva proferida em processo vinculado por decorrência faz coisa julgada administrativa, sendo incabível novo reexame da matéria fática e de direito.

Destarte, o julgamento do processo de ressarcimento/compensação de forma contrária ao resultado definitivo do processo relativo ao auto de infração implica em afastamento da coisa julgada administrativa, violando, por conseguinte, o valor constitucional da segurança jurídica.

Nesse sentido, o acórdão nº 3302-007.510, Relator Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho:

REVISÃO DE MATÉRIA COM DECISÃO DEFINITIVA NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Ementa: A decisão definitiva do processo administrativo fiscal impede a rediscussão das matérias de fato e de direito em outro processo na esfera administrativa, o que seria muito mais que uma simples coisa julgada formal, a qual só impede a continuação da discussão no mesmo processo. A legislação que rege o processo administrativo fiscal, não prevê nenhuma possibilidade de revisão de matéria já decidida em última instância administrativa.

Finalizado o julgamento do Processo nº 10830.000823/2008-81, o acórdão nº 9303-013.121 consignou o seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 31/10/2004 a 30/09/2007

SAÍDA DE INSUMOS COM SUSPENSÃO DO IPI. ART. 29 DA LEI Nº 10.637, DE 2002. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IMPORTADOR. POSSIBILIDADE.

A suspensão do IPI nas vendas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, destinados a estabelecimentos que se dediquem à elaboração dos produtos especificados no art. 29 da Lei 10.637/02, aplica-se para as saídas desses itens, além do estabelecimento industrial, do equipado a industrial. Considera-se "estabelecimento equiparado a industrial" o importador que revende os produtos importados no mercado interno.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 31/10/2004 a 30/09/2007

TAXA SELIC. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

A despeito de minha opinião pessoal no sentido de que não se aplica a suspensão do IPI prevista no art. 29, da Lei nº 10.637/2002, nas saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, de estabelecimento equiparado a industrial, pelo exposto acima, deve ser aplicada a decisão do acórdão nº 9303-013.121. Logo, adoto o voto vencedor lá proferido como razões de decidir, com fundamento no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99:

Vê-se que essa matéria foi apreciada recentemente por esse colegiado, o que reflito que, depreendendo-se da análise do caput do art. 29, § 1º, da Lei 10.637/02 c/c o seu §4º, literalmente tem-se que a suspensão do IPI na saída de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para a elaboração dos produtos lá classificados aplica-se na hipótese em que tais itens são adquiridos por estabelecimento importador e revendidos ao mercado interno.

Se o legislador não restringiu a aplicação desse dispositivo - § 1º do art. 29 c/c § 4º do mesmo dispositivo legal – ao importador, não há razão de o julgador assim proceder, em respeito ao art. 111 do CTN.

Nada obstante restar claro esse direcionamento, é de se recordar o recente julgado do STF, quando da apreciação dos Recursos Extraordinários 946.648 e 979.626, em sede de repercussão geral, que fixou a tese nº 906: “É constitucional a incidência do imposto sobre *produtos industrializados no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno*”.

Para a fixação dessa tese, o Ministro Alexandre de Moraes expôs o entendimento de que se deve considerar fatos geradores distintos na operação apreciada (desembaraço e saída de produtos do importador), tendo em vista que no momento do desembaraço aduaneiro a empresa recolhe o IPI como importadora e na revenda ao mercado *interno, ainda que a mercadoria não sofra qualquer tipo de industrialização, o contribuinte age como empresa equiparada a industrial*.

Ou seja, aplicando-se a inteligência dessa decisão, o “importador” seria equiparável ao industrial e, trazendo esse entendimento ao caso concreto, tem-se que seria já aplicável o “caput” do art. 29 da Lei 10.637/02 – que trata da suspensão do IPI ao estabelecimento equiparado a industrial. Ou seja, ao importador. Por fim, proveitoso mencionar que a Lei 4.502/64, que dispõe sobre o IPI (antigo Imposto sobre Consumo), em seu art. 4º traz regra específica de equiparação à estabelecimento industrial/produtor, *in verbis*:

“Art. 4º Equiparam-se a estabelecimento produtor, **para todos os efeitos desta Lei**:

**I - os importadores e os arrematantes de produtos de procedência estrangeira; [...]**”

Tal dispositivo é abrangente ao dispor que a equiparação deve valer “para todos os efeitos” da lei do IPI. Com efeito, a equiparação a industrial teve a finalidade de colocar os distintos estabelecimentos na mesma condição, no mesmo patamar, sujeitando-se às mesmas obrigações e adotando os mesmos procedimentos previstos na legislação do IPI.

Não há que se falar em tratamento discriminatório entre os produtos de fabricação nacional e os importados, no tocante ao IPI. É isso que fez a Lei 4.502/64 ao equiparar o importador a estabelecimento industrial, devendo-se aplicar a inteligência dos enunciados ao art. 29 da Lei 10.637/02.

A equiparação do importador a estabelecimento industrial neutraliza o tratamento dado ao produto produzido pela indústria nacional. Não se pode equiparar o importador somente quanto aos deveres/obrigações inerentes ao IPI, esquecendo-se dos direitos/benefícios/incentivos a eles concedidos.

Em vista de todo o exposto, com a devida vênia, votamos por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Por isso, deve ser dado provimento parcial ao recurso voluntário apenas para reverter a glosa dos créditos referentes às saídas de produtos importados com a suspensão do art.

29 da Lei nº 10.637/02, cabendo à unidade de origem verificar a quantificação do crédito para a posterior homologação total ou parcial, de acordo com o resultado da liquidação efetuada.

### **Conclusão**

Do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos referentes às saídas de produtos importados com a suspensão do art. 29 da Lei nº 10.637/02.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora