



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10840.908529/2009-81  
**Recurso** Voluntário  
**Resolução nº** **3402-002.654 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 27 de agosto de 2020  
**Assunto** DILIGÊNCIA  
**Recorrente** EVIALIS DO BRASIL NUTRIÇÃO ANIMAL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Renata da Silveira Bilhim, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Thais de Laurentiis Galkowicz, Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a conselheira Maysa de Sa Pittondo Deligne, substituída pela conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

## Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto trecho do Relatório da 8ª Turma da DRJ Ribeirão Preto:

Trata-se de manifestação de inconformidade, apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório Eletrônico de autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil que homologou parcialmente a compensação declarada, no valor de R\$ 79.110,45, dada a constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado e ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

Regularmente cientificada da homologação parcial da compensação, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, encaminhada pelo órgão de origem como tempestiva, na qual, em síntese, fez as seguintes considerações:

*O Sr. Auditor Fiscal considerou como crédito acumulado de período anterior (até 31/12/2004) apenas o valor de R\$ 105.757,30 (cento e cinco mil reais,*

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.654 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10840.908529/2009-81

*setecentos e cinquenta e sete reais e trinta centavos), quando, na realidade, a Requerente possuía R\$ 383.351,63 (trezentos e oitenta e três mil trezentos e cinquenta e um reais e sessenta e três centavos) de créditos. Explica-se. Durante os anos de 2004 e 2005 a Requerente apropriou-se de créditos extemporâneos de IPI referentes a:*

*a) insumos consumidos em seu processo produtivo e dos quais a Requerente deixou de se creditar, apesar de existir legislação que lhe permitia a tomada do crédito e estar o IPI devidamente destacado nas notas fiscais de seus fornecedores — o valor total do crédito é de R\$ 362.494,35 (trezentos e sessenta e dois mil quatrocentos e noventa e quatro reais e trinta e cinco centavos) (DOC. 04);*

*b) materiais que haviam sido considerados como de uso e consumo mas que, após reiteradas análises, na realidade referiam-se a materiais intermediários utilizados pela Requerente em seu processo produtivo, os quais se desgastavam ou consumiam em contato direto com o produto final — o valor total do crédito é de R\$ 7.513,67 (sete mil reais quinhentos e treze mil e sessenta e sete reais) (DOC. 05).*

*Esses créditos as notas fiscais de entrada de matérias-primas, produtos intermediários, de embalagens e de materiais de uso e consumo utilizados pela Requerente durante os anos de 1999 a 2004, tendo sido respeitados os prazos prescricionais de tomada de crédito de IPI, devidamente escriturados nos Livros de registro de Apuração de IPI de 2004 e 2005. O melhor estudo da matéria indica que há sim espaço para o contribuinte creditar-se do IPI derivado da aquisição destes produtos que, se não se integram ao produto final, viabilizam o processo de industrialização, sendo consumidos durante o mesmo.*

*Os produtos cujos valores foram considerados eram, em sua maioria, fitas adesivas, resistências, reagentes químicos, agulhas e papel filtro, todos eles fazendo parte do produto final e desgastando-se durante o processo de industrialização. Tem-se, portanto, que mesmo em se tratando de produtos empregados no processo de industrialização, ainda que sem se integrar ao produto final, a aquisição de tais bens, que não fazem parte do ativo permanente da empresa, gera evidente direito ao creditamento do IPI, posto que não há impedimento constitucional para esta providência, havendo, pelo contrário, disposição do RIPI/02 permissiva.*

Por fim, requereu a que reconsideração do despacho decisório para HOMOLOGAR TOTALMENTE a compensação de PIS e COFINS com os créditos de IPI objeto desta PER/DCOMP em questão e determine a anulação da cobrança da diferença do valor não homologado posto ser indevido.

Protestou, ainda, pela juntada posterior da documentação contábil (notas fiscais, Livros de Entrada de Mercadorias), nos termos do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72, com redação conferida pelo artigo 1º, da Lei nº 8.748/93 e pela produção de todas as demais provas admitidas em direito, inclusive, a oral.

A 8ª Turma da DRJ Ribeirão Preto, por meio do Acórdão 14-48.960, de 27 de fevereiro de 2014 (fls. 1793 a 1797), julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, mantendo o despacho decisório. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

DCOMP. SALDO INICIAL. APURAÇÃO.

O saldo credor inicial do livro de apuração do imposto (que corresponde ao saldo credor final do período anterior) não é àquele a ser considerado na Dcomp

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.654 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10840.908529/2009-81

como o saldo credor de período anterior. Na Dcomp, o saldo credor inicial do período é o saldo credor do livro de apuração do IPI no período anterior subtraído do valor dos créditos, cujo pedido de ressarcimento ou compensação já foi transmitido para a Receita Federal, pois os valores já ressarcidos não podem constar no cálculo para abatimento dos débitos do contribuinte no período seguinte, sob pena de dupla utilização.

**GLOSA DE CRÉDITOS. CRÉDITOS USADOS COMO CUSTO.**

Tendo o IPI sido utilizado como custo, não pode ser escriturado no livro de apuração do imposto para abatimento de débitos sob pena de dupla utilização.

**CRÉDITOS ESCRITURAIS. CORREÇÃO MONETÁRIA.**

Não existe previsão expressa no ordenamento jurídico pátrio para a correção monetária dos créditos escriturais do IPI, razão pela qual o contribuinte não pode efetuar tal correção.

Impugnação Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada da decisão da DRJ em 09/06/2014 (fl. 1862), a contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 07/07/2014 (fls. 1864 a 1883). com as seguintes alegações:

**(i) a existência de saldo credor de IPI decorrente da transposição do saldo credor de dezembro de 2004;**

**(ii) a improcedência da glosa dos créditos extemporâneos de IPI decorrente da contabilização dos valores como custo e a inexigência de comprovação da repercussão jurídica e econômica do tributo indireto; e**

**(iii) direito ao crédito extemporâneo decorrente de saídas tributadas relativas a produtos dados em bonificação.**

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator, mediante sorteio.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Autoridade Fiscal, entendo que é necessário converter o julgamento em diligência com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.

**A recorrente alega que havia saldo credor de IPI em dezembro de 2004 no valor de R\$383.351,63, transposto para janeiro de 2005, que seria suficiente para a compensação pleiteada, e não o valor de R\$105.757,30 que consta no Demonstrativo de**

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.654 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo nº 10840.908529/2009-81

**Apuração do Saldo Credor Ressarcível anexo ao Despacho Decisório. Tal divergência deve ser aclarada pela unidade de origem.**

Assim se manifestou o julgador *a quo* acerca quanto ao saldo credor do período anterior:

Também verifica-se confusão sobre os conceitos e os instrumentos que compõe a Declaração de Compensação, pois uma coisa é o preenchimento do livro de apuração de IPI e o saldo credor do imposto acumulado no final do período e o saldo inicial do período seguinte de apuração, outra é o preenchimento da Dcomp para a apuração do ressarcimento.

Diferentemente de seu entendimento, o saldo credor inicial do livro de apuração do imposto (que corresponde ao saldo credor final do período anterior) não é àquele a ser considerado na Dcomp como o saldo credor de período anterior.

Deve-se levar em conta que o que se pretende na Dcomp é a apuração do valor ressarcível dos créditos escriturados no trimestre e não ser uma simples conta-corrente do imposto na apuração do valor devido ou de seu crédito acumulado. Portanto, na Dcomp, o saldo credor inicial do período é o saldo credor do livro de apuração do IPI no período anterior subtraído do valor dos créditos, cujo pedido de ressarcimento ou compensação já foi transmitido para a Receita Federal. Por óbvio, os valores já ressarcidos não podem constar no cálculo para abatimento dos débitos do contribuinte no período seguinte, sob pena de dupla utilização.

Sendo assim, somente é permitido constar do cálculo do crédito passível de ressarcimento os valores de períodos anteriores que não foram utilizados pelo contribuinte em ressarcimento ou compensação.

Desta forma, o saldo credor passível de ressarcimento somente pode ser aquele demonstrado no PER/DCOMP, quando considerado os ajustes necessários decorrentes da utilização de créditos em outros trimestres, pois, na sistemática de apuração do IPI, há interrelação entre os períodos, na medida em que saldos credores são transportados para períodos subseqüentes e utilizados na dedução de débitos do imposto.

**Neste diapasão, na Dcomp, o DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL tem por finalidade evidenciar a apuração do saldo credor passível de ressarcimento ao final do trimestre de referência. São considerados passíveis de ressarcimento, relativamente ao trimestre de referência, apenas os créditos escriturados neste trimestre. O saldo credor acumulado de trimestres anteriores é considerado não passível de ressarcimento no trimestre de referência, podendo ser utilizado, neste trimestre, apenas para deduzir, escrituralmente, os débitos de IPI.**

**Portanto, o saldo credor inicial do demonstrativo (Saldo Credor de Período Anterior Não Ressarcível no primeiro período de apuração - coluna b) corresponde ao Saldo Credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior ajustado (reduzido) pelos valores dos créditos compensados em PERDCOMP de trimestres anteriores. Observe-se que o ressarcimento de créditos escriturados em outros trimestres, que não o de referência, deve ser pleiteado em PERDCOMP apresentado especificamente para cada trimestre.**

**De acordo com referido demonstrativo, a empresa possuía R\$ 105.757,30 de saldo credor de período anterior disponível para o abatimento de débitos de IPI no período.**

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.654 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10840.908529/2009-81

**Pois o restante do saldo do período anterior foi utilizado por ressarcimento e/ou compensação.**

Tais valores serviram para abater os débitos do 1º Trimestre de 2005, sendo que o saldo credor no final do período montou em R\$ 79.110,45.

Correto, portanto, o despacho decisório eletrônico.

Assim se insurgiu a Recorrente:

Inicialmente, importante mencionar que em nenhum momento do acórdão guerreado, a D. Autoridade Administrativa se referiu ao valor de R\$ 383.351,63 (trezentos e oitenta e três mil trezentos e cinquenta e um reais e sessenta e três centavos) referente ao valor integral do crédito pleiteado pela Recorrente, se limitando a afirmar que haveria apenas direito ao valor de R\$ 105.757,30 (cento e cinco mil, setecentos e cinquenta e sete mil e trinta centavos).

Tanto em sua Manifestação de Inconformidade, quanto em seu Recurso Voluntário, o contribuinte alega que possui direito ao crédito extemporâneo de IPI referentes às seguintes operações:

a) insumos consumidos em seu processo produtivo e dos quais a Requerente deixou de se creditar, apesar de existir legislação que lhe permitia a tomada do crédito e estar o IPI devidamente destacado nas notas fiscais de seus fornecedores — o valor total do crédito é de R\$ 362.494,35 (trezentos e sessenta e dois mil quatrocentos e noventa e quatro reais e trinta e cinco centavos);

b) materiais que haviam sido considerados como de uso e consumo mas que, após reiteradas análises, na realidade referiam-se a materiais intermediários utilizados pela Requerente em seu processo produtivo, os quais se desgastavam ou consumiam em contato direto com o produto final — o valor total do crédito é de R\$ 7.513,67 (sete mil reais quinhentos e treze mil e sessenta e sete reais).

No Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível anexo ao Despacho Decisório consta o valor de R\$105.757,30 na coluna (b) - Saldo Credor de Período Anterior Não Ressarcível, para o primeiro período de apuração, com a informação que o valor “será igual ao saldo credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior, ajustado pelos valores dos créditos reconhecidos em PERDCOMP de trimestres anteriores”. Reproduzo o referido demonstrativo:

**DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCIVEL**

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(l)
Mensal,Jan/2005	105.757,30	0,00	105.757,30	0,00	46.744,77	261.510,08	0,00	0,00	0,00	109.008,01
Mensal,Fev/2005	0,00	0,00	0,00	8,77	76.182,99	21.468,95	0,00	54.722,81	54.722,81	0,00
Mensal,Mar/2005	0,00	54.722,81	54.722,81	2.187,00	50.791,87	28.591,23	0,00	<b>79.110,45</b>	79.110,45	0,00

**Observações:**

Coluna (a): Períodos de apuração do trimestre de referência.

Coluna (b): Para o primeiro período de apuração, será igual ao Saldo Credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior, ajustado pelos valores dos créditos reconhecidos em PERDCOMP de trimestres anteriores. Esse saldo (saldo credor inicial) não é passível de ressarcimento. Para os demais períodos de apuração, será igual ao valor da coluna (h) do período de apuração anterior.

Coluna (c): Para o primeiro período de apuração, será igual a 0 (zero).

Para os demais períodos de apuração, será igual ao valor da coluna (i) do período de apuração anterior.

Coluna (e): Valor transportado da coluna (i) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.

Coluna (f): Valor transportado da coluna (e) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.

Coluna (g): Valor transportado da coluna (m) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.

O Total de Débitos Ajustado no período será deduzido inicialmente dos créditos não passíveis de ressarcimento e, depois, dos créditos passíveis de ressarcimento.

Coluna (h): Saldo Credor Não Ressarcível após a dedução dos débitos (g).

Coluna (i): Saldo Credor Ressarcível após a dedução dos débitos remanescentes (g).

Entretanto, não consta dos autos a demonstração dos ajustes efetuados, tanto considerando o pleito da recorrente, quanto o cálculo fiscal. Na DCOMP foi informado como

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.654 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10840.908529/2009-81

saldo credor no período anterior o valor de R\$542.615,79, que a própria recorrente afirma estar errado. Em seu recurso, alega que o valor seria R\$383.351,63, ainda que a soma dos valores informados totalize R\$ 370.008,02.

Dessa forma, permanece a dúvida quanto à procedência do ajuste do valor efetuado pela Autoridade Fiscal, com base nos valores dos créditos reconhecidos em PERDCOMP de trimestres anteriores.

**Diante disso, com fundamento nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/1972, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a Autoridade Fiscal adote as seguintes providências:**

- (i) **Intime a empresa a demonstrar, caso tenha interesse, a vinculação entre as saídas de produtos em bonificação com as vendas efetuadas;**
- (ii) **explique e demonstre os ajustes efetuados no saldo credor de período anterior (31/12/2004) no valor de R\$ 105.757,30, e no valor do trimestre em questão (Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível anexo ao Despacho Decisório, coluna b - Saldo Credor de Período Anterior Não Ressarcível), e anexe as PERDCOMPs anteriores que foram usadas no ajuste processado.**

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É a resolução.

*(assinado com certificado digital)*

Rodrigo Mineiro Fernandes