



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



**Processo nº** 10855.903635/2009-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-009.026 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de abril de 2021  
**Recorrente** ARCH QUÍMICA BRASIL LTDA.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

DESPACHO DECISÓRIO. MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO ADEQUADA DA DECISÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AFRONTA AO CONTRADITÓRIO. INOCORRÊNCIA.

No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão que apresenta fundamentação adequada para não homologação da compensação declarada, nem afronta ao contraditório se a recorrente foi devidamente cientificada e normalmente exerceu seu direito de defesa nos prazos e na forma legalmente estabelecidos.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

O artigo 74 da Lei nº 9.430, de 1996, cuida de prazo para homologação de Declaração de Compensação, o qual deve ter como *dies ad quem* a manifestação da Administração Tributária por despacho decisório a respeito do pedido formulado pelo contribuinte, fato que, ocorrido dentro do quinquênio legal, retira-lhe da inércia capaz de levar à homologação tácita da compensação.

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

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

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. SALDO CREDOR RESSARCÍVEL DO PERÍODO ABSORVIDO POR DÉBITOS DE PERÍODO SUBSEQUENTE.

O valor do ressarcimento limita-se ao menor saldo credor apurado entre o encerramento do trimestre e o período de apuração anterior ao da protocolização do pedido. Não há de se falar em ressarcimento de crédito, se restar demonstrado que parte dos créditos passíveis de ressarcimento escriturados no trimestre-calendário a que se refere o pedido foi absorvido por

débitos dos trimestres subsequentes até a data da transmissão do pedido eletrônico de ressarcimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente), Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Luis Felipe de Barros Reche, Fernanda Vieira Kotzias, Ronaldo Souza Dias, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco.

## Relatório

Refere-se o presente processo a lide instaurada contra despacho decisório que não homologou totalmente declaração de compensação formulada a partir de saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo o Relatório da decisão de piso (destaques nossos):

**“Em 20/07/2009, foi emitido Despacho Decisório eletrônico (fl. 49) que, do montante do crédito solicitado/utilizado de R\$ 184.252,96 referente ao 4º trimestre-calendário de 2003, reconheceu apenas o valor de R\$ 81.856,75 e homologou parcialmente a compensação declarada no PER/DCOMP n.º 35399.202269.181004.1.3.01-8634, que também contém o demonstrativo de créditos.**

Motivos das glosas no Despacho Decisório:

*"O valor do crédito reconhecido 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.*
- *Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.*
- *Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal".*
- *Os detalhamentos da análise do crédito e da compensação e saldo devedor estão disponíveis para consulta no sítio da internet da Receita Federal do Brasil e reproduzidos às fls. 50/54.*

**O PER/DCOMP n.º 35399.202269.181004.1.3.01-8634 foi baixado para tratamento manual.**

**Consoante a informação fiscal, às fls. 475/479, foram promovidas saídas de produtos tais como Autofroth, Polistema, e Autospray com a classificação fiscal 3909.50.19 (Outros Poliuretanos), com a alíquota de 5%, sendo que a classificação fiscal correta é 3824.90.32, com alíquota de 10%; portanto, com destaque a menor do imposto nas notas fiscais de vendas.**

A falta de destaque do imposto corresponde aos seguintes valores: outubro/2003: R\$ 18.296,88; novembro/2003: R\$ 17.923,15; dezembro/2003: R\$ 13.946,62; no total de R\$ 50.166,65 para o 4º trimestre-calendário de 2003.

Os valores apurados de imposto não lançado, para cada mês, foram incorporados ao demonstrativo de créditos e débitos (ressarcimento de IPI), à fl. 50, como glosas de créditos.

Além disso, **o Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC), em tratamento eletrônico, consoante o demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento, às fls. 51 e 52, efetuou a apuração do menor saldo credor em virtude da utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.**

A requerente, inconformada com a decisão administrativa, apresentou, em 21/08/2009, após ciência em 23/07/2009 por via postal (AR à fl. 55), manifestação de inconformidade (fls. 56/105) subscrita pelo procurador que consta da documentação de representação (fl. 109), em que, em síntese, sustenta que:

a) Foram elaboradas várias planilhas pela manifestante que indicam a incorreção no cálculo do saldo credor de IPI passível de ressarcimento, que não pode ser inferior ao montante pleiteado; no procedimento fiscal desenvolvido, nenhum crédito de IPI foi considerado indevido e glosado; a despeito da diferença de IPI nas saídas de produtos com classificação fiscal errada, não poderia haver a glosa de créditos por inexistência de previsão legal;

b) Houve, nos termos do CTN, art. 150, § 4º, a decadência do direito do Fisco de rever os lançamentos por homologação providenciados pela manifestante para o 4º trimestre-calendário de 2003, tendo ocorrido a ciência do Despacho Decisório apenas em 23/07/2009, e, por isso, nenhum auto de infração foi lavrado; ainda que fosse considerada a decadência do CTN, art. 173, I, o termo final do prazo seria 1º/01/2009, sendo a notificação do termo de início de fiscalização de 07/04/2009 e a ciência do Despacho Decisório de 23/07/2009;

c) É inaplicável a classificação fiscal 3824.90.32 e a alíquota de 10% para os produtos arrolados pela fiscalização, pois não houve a indicação das notas fiscais com lançamento insuficiente e não houve comprovação do implemento das condições previstas em nota de Seção VII da TIPI, sendo que a mistura dos produtos Difenil Metano Diisocianato (Componente A) e Polieterpoliol (Componente B) provoca reação química com a formação de um polímero conhecido como espuma de poliuretano, com classificação fiscal 3909.50.19 e alíquota de 5%;

d) Não houve justificativa no Despacho Decisório para os créditos relacionados na coluna "f" do "demonstrativo de créditos e débitos (ressarcimento de IPI)" não serem considerados como passíveis de ressarcimento, o que implica cerceamento do direito de defesa da manifestante e

acarreta a falta de liquidez e certeza para exigência resultante da não homologação parcial das compensações efetuadas; não há a indicação nos autos da fundamentação para a rejeição de créditos no valor de R\$ 83.098,30 e, portanto, a violação do direito ao contraditório e à ampla defesa caracterizam a nulidade da decisão, conforme o PAF, art. 59, II;

e) O valor apurado pela fiscalização, de R\$ 134.086,31, como saldo credor ressarcível ao cabo do 4º trimestre-calendário de 2003, em procedimento desprovido de amparo legal, foi submetido a recomposição nos meses de janeiro a outubro de 2004, sem respaldo legal, conforme o "demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento", sendo então o montante passível de ressarcimento/compensação de R\$ 81.856,75; o valor a que faz a jus a manifestante é de R\$ 184.252,96, conforme a escrituração do Livro Registro de Apuração do IPI e PER/DCOMPs, com as cópias das respectivas folhas anexadas aos autos e os demonstrativos trimestrais (1º ao 3º trimestre-calendário de 2004) com a correta apuração dos valores reproduzidos na peça de defesa, incluídos os valores relativos à coluna "d" (débitos ajustados do período), da 2ª quinzena de março, da 2ª quinzena de março e da 2ª quinzena de setembro de 2004, que, na verdade, devem ser R\$ 42.577,96, R\$ 37.361,45 e R\$ 49.011,50, e não, respectivamente, R\$ 206.064,33, R\$ 77.591,77 e R\$ 122.933,15, montantes que incluem, equivocadamente, as importâncias referentes aos pedidos de ressarcimento pleiteados nos trimestres (fls. 93/104)".

Por fim, requer a manifestante o acolhimento da manifestação de inconformidade, com a suspensão da exigibilidade do crédito tributário compensado até o julgamento definitivo da questão; que seja declarada a insubsistência do Despacho Decisório e integralmente reconhecido o direito creditório pleiteado, com a homologação da compensação e o cancelamento da cobrança consubstanciada no DARF recebido".

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto – SP (DRJ/Ribeirão Preto), por meio do Acórdão nº 14-61.075 - 2ª Turma da DRJ/RPO (doc. fls. 480 a 488)<sup>1</sup>, considerou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade formalizada, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. GLOSA DE CRÉDITOS A PARTIR DE DÉBITOS APURADOS EM AÇÃO FISCAL. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Somente são passíveis de glosa na escrita fiscal os créditos indevidos à luz da legislação tributária; inexistente a possibilidade da transformação em glosa de créditos de débitos do imposto apurados em procedimento fiscal.

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL.

O saldo credor ressarcível de cada trimestre-calendário é apurado mediante o confronto de créditos e débitos de cada período de apuração, sendo passíveis de glosa os créditos ressarcíveis não admitidos e os créditos não ressarcíveis; o estorno do montante do pleito é feito na data da transmissão de PER/DCOMP, estando sujeito à apuração do menor saldo credor.

<sup>1</sup> Todas as referências a folhas dos autos pautar-se-ão na numeração estabelecida no processo digital, em razão de este processo administrativo ter sido materializado na forma eletrônica.

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. SALDO CREDOR RESSARCÍVEL DO PERÍODO PARCIALMENTE ABSORVIDO POR DÉBITOS DOS PERÍODOS SUBSEQUENTES. MENOR SALDO CREDOR INFERIOR AO VALOR PLEITEADO.

Sendo o saldo credor ressarcível do período do ressarcimento parcialmente absorvido por débitos dos trimestres subsequentes (saldo credor não ressarcível em relação aos trimestres subsequentes), o menor saldo credor é inferior ao montante pleiteado.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Inexiste nulidade por cerceamento do direito de defesa se a decisão administrativa ostentar os requisitos legais e se todos os elementos de convicção estiverem presentes nos autos (demonstrativos, PER/DCOMP, etc.).

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”.

A recorrente foi devidamente cientificada em 08/11/2017 pelo recebimento da Intimação DRF/SOR/SEORT nº 770-2017 - RRR, da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba - SP, como se atesta a partir do Termo de Ciência por Abertura de Mensagem (doc. fls. 500).

Não resignada com o deslinde parcialmente desfavorável após o julgamento de primeira instância, em 06/12/2017, consoante o Termo de Solicitação de Juntada (doc. fls. 501), a contribuinte interpôs Recurso Voluntário (doc. fls. 503 a 534), por meio do qual alega, em síntese, que:

- i. teria demonstrado em sua Manifestação de Inconformidade que o "DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)" que instruiu Despacho Decisório de fls. 49 indicaria valores de créditos de IPI lançados na escrita fiscal e tidos pela fiscalização como não passíveis de ressarcimento, servindo apenas de compensação com o próprio IPI devido nos períodos de apuração compreendidos no 4º trimestre-calendário de 2003, mas inexistiria *“nos documentos elaborados pela d. Fiscalização - entregues ou disponibilizados à RECORRENTE - qualquer informação acerca das razões pelas quais os créditos indicados na coluna "f" do "DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)" não seriam passíveis de ressarcimento, o que, por óbvio, constitui nítido cerceamento do direito de defesa”*;
- ii. já teria transcorrido o prazo legal que estabelece a homologação tácita de Declaração de Compensação estabelecido no art. 74, § 5º, da Lei n.º 9.430/96, pois *“no presente caso, haveria clara subsunção à hipótese legal de homologação tácita da DCOMP n.º 35399.20269.181004.1.3.01-8634, transmitida em 18/10/2004”*, isto porque, *“para afastar os fundamentos de decidir do Despacho Decisório de fls. 49, a Delegacia da Receita Federal de Sorocaba (“DRF Sorocaba”) retiraria deste Despacho um requisito de validade do ato administrativo (qual seja, a sua motivação) e, com isso, CANCELARIA o referido Despacho, que deixou*

*de gerar qualquer efeito jurídico válido”, e, “posteriormente, então, quando fosse prolatado um novo Despacho Decisório pela DRF Sorocaba, certamente já haveria se passado não apenas 5 (cinco), mas no mínimo 13 (treze) anos da data de transmissão da DCOMP”;*

- iii. a *“revisão do despacho decisório pela autoridade fiscal para proferimento de um novo parecer”*, com outro fundamento, resultaria *“inexoravelmente em alteração do critério jurídico do ato administrativo”*, que também significaria sua nulidade, de forma que *“claro está que o Despacho Decisório de fl. 49 é nulo em razão de vício em sua motivação e, em razão disso, não pode ser convalidado sem a sua substituição por um novo ato administrativo, o que, caso fosse possível, resultaria na ocorrência da homologação tácita da DCOMP n.º 5399.20269.181004.1.3.01-8634”;*
- iv. apesar de ter cabalmente demonstrado que o saldo credor de IPI em 31/12/2003, no valor de R\$ 184.252,96, seria integralmente passível de ressarcimento, a DRJ/Ribeirão Preto manteve o entendimento da fiscalização, deixando de reconhecer o crédito tributário pleiteado, mas *“tal entendimento não corresponde à realidade dos fatos, pois, conforme já se demonstrou na Manifestação de Inconformidade, por meio da juntada do livro de Registro de Apuração do IPI (“LRAIPI”), o montante do saldo credor de IPI relativo ao 4º trimestre-calendário de 2004 não foi utilizado nos períodos subsequentes de apuração de imposto, sendo, por sua vez, passível de ressarcimento/compensação”*, apontando em seu Recurso Voluntário supostas divergências com os saldos credores dos trimestres-calendário de 2004 apurados pelo Despacho Decisório; e
- v. entende que o crédito cujo ressarcimento deixou de ser originalmente reconhecido pela DRF/Sorocaba e que foi reconhecido extemporaneamente na decisão *a quo*, além de eventual crédito reconhecido por esse E. Conselho, deve atualizado monetariamente com base na Taxa SELIC, calculada desde a data do protocolo do Pedido de Ressarcimento ocorrida em 18/10/2004.

À vista do exposto, *“confiante na criteriosa orientação e no senso jurídico dos ilustres Conselheiros integrantes dessa C. Câmara, requer seja dado provimento integral ao presente Recurso Voluntário para o fim de reformar o v. Acórdão n.º 14-61.075 – 2ª Turma DRJ/RPO, na parte em que lhe foi desfavorável, reconhecendo-se, assim, nulidade do Despacho Decisório de fl. 49 com a consequente homologação tácita da DCOMP apresentada em 18/10/2004 e, finalmente, determinando a extinção do débito nela indicada para compensação”* e, *“caso, contudo, esse não seja o entendimento desse E. CARF, que seja reconhecido, ainda que tardiamente, o direito ao crédito de IPI cujo ressarcimento foi pleiteado pela RECORRENTE, relativo ao 4º trimestre-calendário de 2003, que deverá ser atualizado monetariamente com base na Taxa SELIC, calculada desde a data do protocolo do Pedido de Ressarcimento, ou seja, 18/10/2004”*.

É o Relatório.

**Voto**

Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, Relator.

### ***Admissibilidade do recurso***

O Recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de sorte que dele se pode tomar conhecimento.

A recorrente preliminarmente defende a ocorrência de homologação tácita de sua Declaração de Compensação. Ressalte-se inicialmente que a arguição é pedido inédito no curso do presente processo, posto que não foi suscitada na Manifestação de Inconformidade e assim, por conseguinte, também não foi objeto de apreciação da primeira instância de julgamento.

É cediço que, pela observância dos arts. 16 e 17 do Decreto Lei nº 70.235/1972 - PAF, bem como do disposto nos arts. 141, 223, 329 e 492 do vigente Código de Processo Civil, não se pode conhecer, em sede recursal, de matéria até então estranha aos autos, por não ter sido suscitada no momento processual adequado. Não se observou na Manifestação de Inconformidade qualquer contestação em relação à ocorrência de homologação tácita.

Inicialmente, se poderia concluir que, relativamente à matéria, teria se consumado a preclusão nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/72. A princípio, é inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada perante a instância *a quo*.

Não obstante, é cediço ser pacífico o entendimento de que é dever do colegiado apreciar de ofício as matérias de ordem pública, conforme consagrado por sedimentada jurisprudência judicial e deste Conselho, ainda que não tenham sido contestadas, bem como corrigir os erros materiais que, porventura, agravarem incorretamente a exigência fiscal. Faço assim a análise da questão apresentada juntamente com a análise do mérito.

Há arguição preliminar de nulidade do Despacho Decisório.

### ***Preliminar de nulidade***

A recorrente traz como parte de sua argumentação de defesa a ocorrência de cerceamento de seu direito de defesa ensejando a nulidade do Despacho Decisório.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal são tratadas nos arts. 59 e 60 do Decreto nº 70.235/72, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte (*verbis* – grifos nossos):

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”.

A declaração de nulidade dos atos administrativos encontra-se relacionada com a ocorrência de prejuízo. Se não houver prejuízo às partes pela prática do ato no qual se tenha considerado haver suposta irregularidade ou inobservância da forma, não há de se falar na sua invalidação, ainda mais quando cumprida a sua finalidade.

Sob essa ótica, não vejo qualquer vício ou mácula que possa invalidar o Despacho Decisório da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Sorocaba - SP (DRF/Sorocaba) de fls. 049, que homologou parcialmente as compensações declaradas.

O referido Despacho Decisório cumpre todos os requisitos legais e formais, além de possuir todo o escopo fático e jurídico necessário ao exercício do contraditório e da ampla defesa pelo contribuinte.

Dele constam expressamente: a identificação do sujeito passivo; o nº do PER/DCOMP sob análise; a descrição dos fatos (origem do crédito, sua vinculação com o débito e o período de apuração), a fundamentação legal, o termo de intimação e a identificação da autoridade autuante, bem como o seu cargo, nada havendo que pudesse prejudicar o direito de defesa do contribuinte.

Nele está escrito o enquadramento legal e também nele se encontra a fundamentação da decisão, ficando claro que foi constatado que o saldo credor passível de ressarcimento seria inferior ao valor pleiteado, em decorrência da utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência até a data da apresentação do PER/DCOMP, além da ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal. Deixa clara ainda que detalhamentos da análise do crédito e da compensação e saldo devedor estão disponíveis para consulta no sítio da internet da Receita Federal do Brasil.

Não existe assim qualquer indício que denote vício irremediável. Foi emitido pela autoridade competente para reconhecer o crédito, à vista das informações extraídas das declarações preenchidas pelo próprio recorrente, sendo consignados de forma clara e objetiva os motivos pelos quais não se homologou a compensação declarada.

Também não vejo qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa. Ao contrário, a recorrente vem exercendo tal direito em plenitude. Foi cientificada do que motivou a homologação parcial e teve ao longo do presente litúgio diversas oportunidades de juntar aos autos os documentos e informações que entende capazes de reverter a decisão administrativa.

Ademais, a recorrente bem compreendeu os fundamentos que deram suporte à não homologação da DCOMP pela autoridade competente e, no mérito, reverteu em parte a glosa sofrida em julgamento de primeira instância do contencioso. Não vejo assim qualquer cerceamento por ausência de clareza, nem prejuízo ao exercício do contraditório.

No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão que apresenta fundamentação adequada para o indeferimento do pleito de realização da compensação declarada, ou seu deferimento parcial, nem afronta ao contraditório se a recorrente foi devidamente cientificada e normalmente exerceu seu direito de defesa nos prazos e na forma legalmente estabelecidos.

Não há também nenhum cerceamento por parte do colegiado de primeira instância, pois a decisão de piso apontou de maneira clara e precisa todos os elementos que levaram a unidade jurisdicionante a concluir pela existência do crédito dentro dos limites reconhecidos. Vejo que também está correto e bem fundamentado o Acórdão recorrido, ao

concluir pela inexistência de nulidade no Despacho Decisório arguida pela impugnante em sua peça recursal.

Improcedente, portanto, a arguição de nulidade do Despacho Decisório.

### *Análise do mérito*

A discussão nos autos se inicia com Manifestação de Inconformidade pela homologação parcial da compensação formalizada no PER/DCOMP n.º 35399.20269.181004.1.3.01-8634, de 18/10/2004, por meio da qual a recorrente pretendia ver reconhecidos créditos de IPI decorrente de saldo credor do imposto a partir dos produtos entrados nos seus estabelecimentos, após a dedução do imposto devido pelas saídas de produtos industrializados dos mesmos.

A compensação declarada não foi integralmente homologada pela unidade jurisdicionante em Despacho Decisório da DRF/Sorocaba, no qual a unidade informou ter constatado que o saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes do trimestre em referência seria insuficiente para compensar as compensações declaradas.

Assim, dos R\$ 184.252,96 que pretendia a recorrente utilizar para compensar débitos da DCOMP, somente foram reconhecidos R\$ 81.856,75, insuficientes para homologar totalmente a compensação.

O Acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo um crédito complementar de R\$ 50.166,65, após chegar o colegiado à conclusão de que somente seriam passíveis de glosa na escrita fiscal os créditos indevidos à luz da legislação tributária, inexistindo a possibilidade da transformação em glosa de créditos de débitos do imposto apurados por meio de procedimento fiscal.

Inicialmente a recorrente insurgiu-se contra a decisão recorrida arguindo que teria ocorrido a homologação tácita da DCOMP, com fulcro no § 5º do art. 74 da Lei n.º 9.430/1996.

A Medida Provisória n.º 66, de 2002, convertida na Lei n.º 10.637, também de 2002, introduziu no art. 74 da Lei n.º 9.430/1996 § 1º, que instituiu a Declaração de Compensação (DCOMP), e também §5º estabelecendo que a compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação. Neste foi introduzido prazo legal de cinco anos, contados da entrega da Declaração, para homologação das compensações declaradas (grifei):

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º **A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.**

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 5º **O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação.**

§ 6º **A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados”.**

Nesses termos, a compensação deve ser formalizada pelo contribuinte com a entrega da DCOMP, da qual constam informações relativas aos pretensos créditos (líquidos e certos) a serem utilizados para liquidação de débitos existentes, extinguindo o crédito tributário, ainda que sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Assim, as informações sobre a origem do direito ao crédito e do débito compensado são de inteira responsabilidade do declarante e devem estar conformes com as informações da escrita fiscal do contribuinte, sob o risco de não ver seu procedimento homologado pela autoridade competente.

No caso dos autos, a recorrente transmitiu o PER/DCOMP objeto do presente processo em 18/10/2004 e teve a compensação pretendida parcialmente homologada pela autoridade competente em Despacho Decisório de 20/07/2009, antes, portanto, da ocorrência da homologação tácita estabelecida pelo § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/1996.

O Despacho Decisório que não homologou a Declaração de Compensação é vigente, produz efeitos e está sendo questionado por meio do presente contencioso, tendo sido, inclusive, parcialmente reformado pela autoridade julgadora de primeira instância, que deu parcial provimento à Manifestação de Inconformidade e ensejou a homologação parcial da DCOMP objeto do presente processo.

Quanto à alegação de mudança de critério jurídico, não consta dos autos qualquer ato administrativo de anulação ou cancelamento do Despacho Decisório de fls. 049 pela DRF/Sorocaba, como parece entender a recorrente. Tampouco há emissão de novo Despacho Decisório 13 anos depois, época da emissão do Acórdão recorrido. Não há de se falar assim de mudança de critério jurídico.

A recorrente também defende a reforma do Acórdão recorrido sob o argumento de que haveria suficiência de créditos de IPI gerados nos períodos de janeiro a setembro de 2004 para compensação com débitos do imposto no período, por entender que o saldo credor de IPI em 31/12/2003, no valor de R\$ 184.252,96, seria integralmente passível de ressarcimento.

Bem, como corretamente salientou a decisão recorrida, o valor de saldo credor de R\$ 184.252,96 de DEZ/2003 foi absorvido por saldo devedor ocorrido no período entre a apuração (4º Trimestre/2003) e a transmissão da PER/DCOMP efetuada em 18/10/2004.

No meu entender, o julgado demonstra com clareza o ocorrido, mesmo após a reversão da glosa que promoveu, com a demora na transmissão do PER/DCOMP, visto que o saldo credor ressarcível do trimestre torna-se não-ressarcível nos períodos posteriores e passível de compensação, preferencialmente, com os débitos desses períodos (fls. 485 e ss. – destaques nossos):

“Não há previsão legal para tal. No Capítulo X, do Regulamento do IPI (RIPI/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, inexistente qualquer alusão à glosa de créditos tendo como causa eficiente a falta de lançamento do imposto nas notas fiscais de saída.

A autoridade fiscal deveria ter providenciado o lançamento de ofício do imposto não lançado e informado os valores na coluna "f" (débitos apurados pela fiscalização) do "demonstrativo de créditos e débitos (ressarcimento de IPI)".

A argumentação trazida pela requerente na peça de defesa a respeito da classificação fiscal dos produtos, destarte, não é apreciada.

**A glosa, no importe de R\$ 50.166,65, deve ser revertida. O montante do saldo credor ressarcível, antes da apuração do menor saldo credor, passa a ser de R\$ 184.252,96, conforme demonstrativo abaixo.**

(...)

Deve ser registrado, por relevante, que todos os valores referidos neste acórdão decorrem dos registros constantes dos sistemas de controle da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), no caso o Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC), bem como as conclusões apresentadas seguem a lógica definida pela RFB para a verificação eletrônica da legitimidade dos pedidos de ressarcimento/compensação.

Em primeiro lugar, é importante esclarecer que **a legislação do IPI não permite o ressarcimento de todos os créditos lançados na escrita do contribuinte, mas apenas daqueles para os quais essa modalidade (ressarcimento) é expressamente autorizada**, como é o caso, por exemplo, do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, abaixo transcrito, e do crédito presumido de IPI para ressarcimento das contribuições do PIS/PASEP e da COFINS, na forma prevista nas Leis nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e nº 10.276, de 10 de setembro de 2001:

(...)

**Os créditos não passíveis de ressarcimento de IPI**, aqueles decorrentes de outras aquisições/entradas do estabelecimento detentor de crédito, distintas daquelas que dão direito a créditos passíveis de ressarcimento, **em que pese não poderem ser ressarcidos/compensados, na forma do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, podem ser mantidos na escrita fiscal do IPI, para dedução dos débitos pelas saídas futuras.**

(...)

**A identificação e rejeição dos créditos não ressarcíveis foi encetada em tratamento eletrônico, no âmbito do SCC, segundo os dados de entradas ou aquisições informados pela declarante no PER/DCOMP transmitido.**

(...)

Na realidade, os "créditos não ressarcíveis ajustados" da coluna "F" não alteraram o montante do saldo credor ressarcível (R\$ 184.252,96) da planilha do tópico anterior, exatamente igual ao valor do direito creditório pleiteado pela interessada (R\$ 184.252,96). Trata-se de uma coluna meramente informativa, pois a própria declarante não havia computado os créditos não ressarcíveis no pleito em virtude dos códigos fiscais (CFOP), incompatíveis com operações geradoras de créditos passíveis de ressarcimento.

(...)

Ademais, **são considerados também como créditos não ressarcíveis os saldos credores ressarcíveis acumulados em trimestres-calendários anteriores mantidos na escrita.**

**Para apuração do valor a ressarcir, referente a trimestre calendário determinado, deve ser calculado o valor do saldo credor passível de ressarcimento relativo a esse período. Ou seja, nem sempre o valor de crédito passível de ressarcimento será o valor ressarcível ao contribuinte, pois diante da apuração de débitos por saídas do período, após utilização prioritária dos créditos não passíveis de ressarcimento acumulados, remanescendo débitos, os créditos passíveis de ressarcimento acumulados no período serão utilizados.**

A apuração do menor saldo credor deflui do que a legislação estabelece, consoante que já foi dito acima: **o saldo credor ressarcível é o saldo de créditos apropriados, deduzidos dos débitos, no trimestre de competência; com a demora na transmissão do PER/DCOMP, o saldo credor ressarcível do trimestre será não ressarcível em relação aos períodos subsequentes e passível de compensação, preferencialmente, com os débitos dos períodos subsequentes.** O menor saldo credor é calculado segundo os dados da escrituração fiscal do sujeito passivo informados em PER/DCOMP.

**O saldo credor ressarcível concernente ao 4º trimestre-calendário de 2003, com a expunção das glosas de créditos detalhada alhures, é de R\$ 184.252,96, resultante**

do confronto entre créditos e débitos, idêntico ao montante pleiteado do direito creditório, de acordo com o "demonstrativo de apuração do saldo credor ressarcível" corrigido (demonstrativo original à fl. 51) e reproduzido em tópico inicial deste voto.

Todavia, uma vez que o PER/DCOMP n.º 35399.202269.181004.1.3.01-8634 (PER/DCOMP do 4º trimestre-calendário de 2003, com as informações de créditos e débitos) foi somente transmitido em 18/10/2004, o valor de R\$ 184.252,96, não ressarcível em relação aos trimestres subsequentes ao de competência, é parcialmente absorvido pelos débitos dos trimestres subsequentes consoante o "demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento" corrigido e reproduzido a seguir (demonstrativo original às fls. 51 e 52).

Consoante o demonstrativo que segue, o menor saldo credor em outubro de 2004, mês de transmissão do PER/DCOMP em questão, é de R\$ 132.023,40.

Demonstrativo da Apuração Após o Período do Ressarcimento (R\$).

Período de Apuração	Saldo Credor do Período Anterior	Créditos Ajustados do Período	Débitos Ajustados do Período	Saldo Credor do Período	Saldo Devedor do Período	Menor Saldo Credor	Origem da Informação
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)
1ª Qui, Jan/2004	184.252,96	62.956,75	39.347,77	207.861,94	0,00	184.252,96	42747.19554.121104.1.3.01-2062
2ª Qui, Jan/2004	207.861,94	72.855,17	49.077,41	231.439,70	0,00	184.252,96	42747.19554.121104.1.3.01-2062
1ª Qui, Fev/2004	231.439,70	71.855,95	35.471,18	267.624,47	0,00	184.252,96	42747.19554.121104.1.3.01-2062
2ª Qui, Fev/2004	267.624,47	77.554,64	33.099,60	312.079,51	0,00	184.252,96	42747.19554.121104.1.3.01-2062
1ª Qui, Mar/2004	312.079,51	54.735,89	51.983,97	314.831,43	0,00	184.252,96	42747.19554.121104.1.3.01-2062
2ª Qui, Mar/2004	314.831,43	66.873,39	206.064,33	175.640,49	0,00	184.252,96	42747.19554.121104.1.3.01-2062
1ª Qui, Abr/2004	175.640,49	84.213,89	32.880,91	226.973,27	0,00	175.640,49	04993.51417.100205.1.7.01-8667
2ª Qui, Abr/2004	226.973,27	40.087,83	32.123,82	234.937,28	0,00	175.640,49	04993.51417.100205.1.7.01-8667
1ª Qui, Mai/2004	234.937,28	37.004,16	36.307,66	235.633,78	0,00	175.640,49	04993.51417.100205.1.7.01-8667
2ª Qui, Mai/2004	235.633,78	38.241,50	40.021,78	233.853,50	0,00	175.640,49	04993.51417.100205.1.7.01-8667
1ª Qui, Jun/2004	233.853,50	36.566,18	34.548,94	235.870,74	0,00	175.640,49	04993.51417.100205.1.7.01-8667
2ª Qui, Jun/2004	235.870,74	48.195,28	77.591,77	206.474,25	0,00	175.640,49	04993.51417.100205.1.7.01-8667
1ª Qui, Jul/2004	206.474,25	22.887,02	49.427,34	179.933,93	0,00	175.640,49	15744.13655.081204.1.3.01-8381
2ª Qui, Jul/2004	179.933,93	48.568,07	44.243,57	184.258,43	0,00	175.640,49	15744.13655.081204.1.3.01-8381
1ª Qui, Ago/2004	184.258,43	40.848,88	40.852,12	184.255,19	0,00	175.640,49	15744.13655.081204.1.3.01-8381
2ª Qui, Ago/2004	184.255,19	48.794,81	48.775,03	184.274,97	0,00	175.640,49	15744.13655.081204.1.3.01-8381
1ª Qui, Set/2004	184.274,97	39.804,95	35.980,12	188.099,80	0,00	175.640,49	15744.13655.081204.1.3.01-8381
2ª Qui, Set/2004	188.099,80	66.558,29	122.634,69	132.023,40	0,00	175.640,49	15744.13655.081204.1.3.01-8381
Mensal, Out/2004						132.023,40	15744.13655.081204.1.3.01-8381

Ressalte-se que a decisão recorrida buscou suporte na verificação eletrônica, com base no Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC), dos PER/DCOMP transmitidos pela empresa ao longo de todos esses meses, limitando-se sua fundamentação à documentação juntada na instrução do processo e aos registros existentes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

O saldo credor de IPI apurado em um determinado trimestre que seja utilizado para abatimento de débitos de trimestres posteriores se exaure e, por conseguinte, não pode ser ressarcido. Assim, ao fim de cada período de apuração do IPI, é feito o confronto entre os valores do imposto incidentes na saída de produtos de sua fabricação com os créditos incidentes nas entradas de insumos no estabelecimento industrial e os créditos acumulados de períodos anteriores, apurando-se ao final saldo credor ou devedor.

Não merece reparos, no meu entender, a decisão recorrida nesse sentido.

Por fim, quanto à atualização monetária dos créditos concedidos, melhor sorte não socorre a recorrente.

É reiterada a jurisprudência no sentido de ser cabível a aplicação da taxa SELIC acumulada, a título de atualização monetária do valor requerido, quando o reconhecimento do crédito do IPI ocorre após ilegítima resistência por parte da Administração Tributária.

O que se deve analisar inicialmente, então, é se houve ou não "oposição estatal" ou "ilegítima resistência por parte da Administração Pública". Para tanto, deve ser adotado o entendimento também expresso de que o aproveitamento de créditos escriturais, em regra, não dá ensejo à correção monetária, exceto quanto obstaculizado injustamente pelo Fisco, caracterizando a mora administrativa, aplicado no REsp nº 1.035.847/RS<sup>2</sup>, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC, e Súmula 411/STJ.

A análise desta matéria também deve tomar em conta o entendimento materializado em outro julgado do STJ de que a imposição de correção monetária pela taxa Selic ocorre a partir do fim do prazo que a Administração tinha para apreciar o pedido, que é de 360 dias, independentemente da época do requerimento (art. 24 da Lei 11.457/07), conforme também decidiu a Corte Superior ao apreciar o REsp. nº 1.138.206/RS<sup>3</sup>, submetido ao rito do art. 543-C

### <sup>2</sup> REsp 1.035.847/RS

“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.
2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.
3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impede o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.
4. Conseqüentemente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, Posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).
5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.”

### <sup>3</sup> REsp 1.138.206 - RS

“TRIBUTÁRIO. CONSTITUCIONAL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72. ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC NÃO CONFIGURADA.

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis: "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação."
2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. (Precedentes: MS 13.584/DF, Rel. Ministro JORGE MUSSI, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 13/05/2009, DJe 26/06/2009; REsp 1091042/SC, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 06/08/2009, DJe 21/08/2009; MS 13.545/DF, Rel. Ministra MARIA THEREZA DE ASSIS MOURA, TERCEIRA SEÇÃO, julgado em 29/10/2008, DJe 07/11/2008; REsp 690.819/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/02/2005, DJ 19/12/2005)
3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 Lei do Processo Administrativo Fiscal, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.  
(...)
5. A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris: "Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte."

do CPC e da Resolução 8/STJ da mesma forma. Assim, o marco inicial da correção monetária, se incidente, levando em consideração os termos da Lei nº 11.457/2007, seria o fim do prazo que a Administração tinha para apreciar o pedido, que é de 360 dias do Pedido de Ressarcimento.

Há que se acrescentar que o ressarcimento do crédito, embora tendo sido apurado no 4º trimestre de 2003, somente foi efetivado em 18/10/2004 por meio do PER/DCOMP objeto do presente processo, não incidindo a taxa ao longo desse período.

Por tratar-se de Declaração de Compensação, nas quais o crédito indicado é compensado com débitos do próprio contribuinte sob condição resolutória de posterior homologação, não se trata de solicitação administrativa em que a autoridade deva obrigatoriamente responder dentro do prazo indicado, e sim de uma declaração sujeita a prazo de homologação.

Nos casos de DCOMP, portanto, só se aplica a taxa SELIC após 360 dias da apresentação do Pedido de Ressarcimento e até o momento da transmissão da Declaração de Compensação a ele vinculada. No caso dos autos, portanto, considerando que o Pedido de Ressarcimento foi combinado com Declaração de Compensação no PER/DCOMP transmitido pela empresa, não há que se falar em atualização monetária. Farta a jurisprudência nesse sentido.

Desta maneira, entendo que não há fundamento para a reforma da decisão recorrida, devendo ser negado provimento ao Recurso Voluntário.

### *Conclusões*

Diante do exposto, VOTO negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Luis Felipe de Barros Reche

---

6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

7. Destarte, **tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos** (art. 24 da Lei 11.457/07).

(...)

9. Recurso especial parcialmente provido, **para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice**. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008”.

Fl. 15 do Acórdão n.º 3401-009.026 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10855.903635/2009-18