



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

Processo n° 10875.904402/2009-96
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-005.110 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2018
Matéria RESSARCIMENTO IPI.
Recorrente MKG - EQUIPAMENTOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2015

EQUÍVOCO MATERIAL NO DEMONSTRATIVO DO DESPACHO DECISÓRIO.

Comprovado o equívoco no Demonstrativo do Despacho Decisório por meio da documentação apresentada (Pedido de Ressarcimento e Registro de Apuração do IPI), ele deve ser retificado.

PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL. INAPLICABILIDADE NO CASO.

Em matéria de processo administrativo vige o princípio da verdade material, valor normativo esse que não deve ser empregado como uma ferramenta mágica, dotada de aptidão para "validar" preclusões e atecniais e transformar tais defeitos em um processo administrativo "regular". Quando se fala em verdade material o que se quer aqui exprimir é a possibilidade de reconstruir fatos sociais no universo jurídico por intermédio de uma metodologia jurídica mais flexível, ou seja, menos apegada à forma, o que se dá, preponderantemente, em razão da relevância do valor jurídico extraído do fato que se pretende provar juridicamente.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência suscitada pela Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, acompanhada pelo Conselheiro Pedro de Sousa Bispo; e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para, após a retificação do erro cometido no "Demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento" do Despacho Decisório (e-fl. 88), reconhecer parcialmente o direito creditório em litígio administrativo, no montante de R\$

23.853,07, homologando-se as compensações a ele vinculadas até este limite de direito creditório reconhecido. Vencida a Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Pedro Sousa Bispo, Thais De Laurentiis Galkowicz, Vinícius Guimarães (suplente convocado), Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, substituído pelo suplente convocado.

Relatório

Trata-se de pedido de compensação de débitos com créditos de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) do 3º trimestre de 2005, declarada no PERDCOMP nº 08388.48395.141105.1.3.01-1633. Parte do crédito não foi reconhecida pelos motivos indicados nos seguintes termos no despacho decisório:

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

- Utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento do trimestre em períodos subsequentes, até a data da apresentação do PER/DCOMP." (e-fl. 86)

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada integralmente improcedente pelo Acórdão n.º 14-60.481 da 2ª Turma da DRJ/RPO, ementado nos seguintes termos:

"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005 RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. SALDO CREDOR 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.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus da prova dos fatos modificativos, impeditivos ou extintivos da pretensão fazendária.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido" (e-fl. 98)

Intimada dessa decisão em 09/06/2016 (e-fl. 117), a empresa apresentou Recurso Voluntário em 08/07/2016 (e-fl. 118/134) alegando, em síntese, a observância dos diplomas normativos vigentes à época do pedido, salientando que inexistia à época a obrigatoriedade de apresentação de um pedido de ressarcimento para cada trimestre calendário. Conclui, ao final, pela validade dos créditos de IPI relativos ao 3º trimestre de 2005 e a necessidade de homologar integralmente as compensações vinculadas. Afirma que o sistema do PER/DCOMP induziu a Recorrente a erro ao trazer saldo credor maior que o passível de ressarcimento.

Em seguida os autos foram direcionados a este Conselho.

É o relatório.

Voto

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido.

Atentando-se para os presentes autos, por meio do PER/DCOMP nº 08388.48395.141105.1.3.01-1633 a Recorrente elaborou pedido de ressarcimento relativo ao 3º trimestre de 2005 (e-fls. 11/49) no valor de R\$ 31.167,63 (e-fl. 47). A esse crédito a empresa vinculou distintos pedidos de compensação objeto dos seguintes PER/DCOMPs:

✓ **PER/DCOMP 08388.48395.141105.1.3.01-1633**: transmitido em conjunto com o pedido de ressarcimento, em outubro/2005, pelo qual foram compensados os débitos que alcançaram a soma de R\$ 15.622,38 (e-fl. 49), valor este que foi objeto de estorno da escrita fiscal em outubro/2005 (e-fl. 148);

✓ **PER/DCOMP 00141.56697.151205.1.7.01-5392** (e-fls. 50/55): expressamente vinculado ao PER/DCOMP de ressarcimento acima indicado, pelo qual foram compensados débitos na soma de R\$ 20.410,48, montante este que foi estornado da escrita em novembro/2005 (e-fl. 151). Cumpre mencionar que neste PER/DCOMP o contribuinte faz menção a novos créditos apurados fora do 3º trimestre de 2005, especificamente em novembro/2005. Contudo, em relação a esse suposto crédito suplementar consta apenas o demonstrativo "*Livro Registro de Apuração do IPI Após o Período do Ressarcimento*", não estando presentes distintos demonstrativos que compõem um processo de ressarcimento, em especial o "*Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Entradas*", o "*Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Saídas*" e o "*Notas Fiscais de Entrada/Aquisição*", esse último com as notas fiscais que respaldaram o crédito. A ausência desses demonstrativos denota que o crédito utilizado seria aquele declarado no primeiro PER acima mencionado;

✓ **DCOMP 40848.62385.051006.1.3.01-2924** (e-fls. 56/64), expressamente vinculado ao PER/DCOMP de ressarcimento acima indicado, pelo qual foram compensados débitos na soma de R\$ 203,17. Neste PER/DCOMP o contribuinte faz menção a novos créditos apurados fora do 3º trimestre de 2005, especificamente entre o período de novembro/2005 a

setembro/2006. Contudo, em relação a esse suposto crédito suplementar consta apenas o demonstrativo "*Livro Registro de Apuração do IPI Após o Período do Ressarcimento*", não estando presentes distintos demonstrativos que compõem um processo de ressarcimento, em especial o "*Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Entradas*", o "*Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Saídas*" e o "*Notas Fiscais de Entrada/Aquisição*", esse último com as notas fiscais que respaldaram o crédito. A ausência desses demonstrativos denota que o crédito utilizado seria aquele declarado no primeiro PER acima mencionado;

✓ **DCOMP 36907.19322.120107.1.3.01-9538** (e-fls. 65/72) expressamente vinculado ao PER/DCOMP de ressarcimento acima indicado, pelo qual foram compensados débitos na soma de R\$ 61.176,52. Neste PER/DCOMP o contribuinte faz menção a novos créditos apurados fora do 3º trimestre de 2005, especificamente entre o período de setembro/2006 a dezembro/2006. Contudo, em relação a esse suposto crédito suplementar consta apenas o demonstrativo "*Livro Registro de Apuração do IPI Após o Período do Ressarcimento*", não estando presentes distintos demonstrativos que compõem um processo de ressarcimento, em especial o "*Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Entradas*", o "*Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Saídas*" e o "*Notas Fiscais de Entrada/Aquisição*", esse último com as notas fiscais que respaldaram o crédito. A ausência desses demonstrativos denota que o crédito utilizado seria aquele declarado no primeiro PER acima mencionado;

✓ **DCOMP 07420.06603.150906.1.3.01-8233** (e-fls. 237/246) expressamente vinculado ao PER/DCOMP de ressarcimento acima indicado, pelo qual foram compensados débitos na soma de R\$ 14.869,68. Neste PER/DCOMP o contribuinte faz menção a novos créditos apurados fora do 3º trimestre de 2005, especificamente entre o período de dezembro/2005 a agosto/2006. Contudo, em relação a esse suposto crédito suplementar consta apenas o demonstrativo "*Livro Registro de Apuração do IPI Após o Período do Ressarcimento*", não estando presentes distintos demonstrativos que compõem um processo de ressarcimento, em especial o "*Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Entradas*", o "*Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Saídas*" e o "*Notas Fiscais de Entrada/Aquisição*", esse último com as notas fiscais que respaldaram o crédito. A ausência desses demonstrativos denota que o crédito utilizado seria aquele declarado no primeiro PER acima mencionado;

Em análise da validade do crédito, a fiscalização confirmou o saldo credor ressarcível relativo ao 3º trimestre de 2005 de R\$ 23.853,07, como indicado no "*Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível*" (e-fl. 88):

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,Jul/2005	0,00	0,00	0,00	242,28	16.580,65	40.559,91	0,00	0,00	0,00	23.736,98
mensal,Ago/2005	0,00	0,00	0,00	91,91	16.561,37	4.909,20	0,00	11.744,08	11.744,08	0,00
mensal,Set/2005	0,00	11.744,08	11.744,08	8,00	13.669,21	1.568,22	0,00	23.853,07	23.853,07	0,00

Contudo, entendeu a fiscalização que parcela desse crédito reconhecido foi consumido em períodos posteriores, especificamente em novembro/2005, ao considerar como débito ajustado deste período o montante de R\$ 25.721,36. É o que se depreende do "*Demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento*" (e-fl. 88)

Processo nº 10875.904402/2009-96
Acórdão n.º 3402-005.110

S3-C4T2
Fl. 272

Período de Apuração (a)	Saldo Credor do Período Anterior (b)	Créditos Ajustados do Período (c)	Débitos Ajustados do Período (d)	Saldo Credor do Período (e)	Saldo Devedor do Período (f)	Menor Saldo Credor (g)	Origem da Informação (h)
Mensal,Out/2005	23.853,07	10.492,54	3.177,98	31.167,63	0,00	23.853,07	08388.48395.141105.1.3.01-1633
Mensal,Nov/2005	31.167,63	11.598,45	25.721,36	17.044,72	0,00	23.853,07	40848.62385.051006.1.3.01-2924
Mensal,Dez/2005	17.044,72	10.540,99	9.342,02	18.243,69	0,00	17.044,72	40848.62385.051006.1.3.01-2924

Entretanto, como se depreende do Registro de Apuração do IPI anexado aos presentes autos pela Recorrente, a fiscalização indevidamente considerou como débito o valor de R\$ 20.410,48 correspondente ao estorno da escrita do crédito do 3º trimestre/2005 que foi compensado em novembro/2005, objeto da DCOMP 00141.56697.151205.1.7.01-5392 acima referida. É o que se denota do trecho do livro, que traz como débito do período o valor de R\$ 5.310,68 (e-fl. 151):

DEMONSTRATIVO DE CREDITOS		DEMONSTRATIVO DE DEBITOS	
001- Por entradas do mercado nacional.:	10.878,06	009- Por saídas para o mercado nacional:	5.310,68
002- Por entradas do mercado externo.:	720,39	010- ESTORNO DE CREDITOS	
003- Por saídas para o mercado externo:	0,00	RESSARC. IPI	20.410,48
004- ESTORNOS DE DEBITOS			20.410,48
005- OUTROS CREDITOS		011- RESS. DE CREDITOS	
		012- OUTROS DEBITOS	
006- Subtotal.....:	11.598,45	013- TOTAL.....:	25.721,16
007- Saldo credor no período anterior.:	15.545,25		
008- TOTAL.....:	27.143,70		

A fiscalização, portanto, indevidamente computou como débito em novembro/2005 um valor correspondente ao estorno do crédito na escrita em razão do ressarcimento, o que deve ser retificado. Frise-se que em outubro/2005 a fiscalização procedeu com a apuração do valor do débito dessa forma, sem considerar o valor do estorno do crédito realizado na escrita.

Dessa forma, deve ser dado parcial provimento ao Recurso Voluntário para a retificação do "*Demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento*" do Despacho Decisório (e-fl. 88) para considerar como valor de "*Débitos Ajustados do período*" o montante correspondente às saídas para o mercado nacional (R\$ 5.310,68), sem considerar o valor correspondente ao ressarcimento do IPI.

Por conseguinte, e considerando que a Recorrente procedeu com o estorno do valor do crédito em sua escrita, deverá ser garantido ao contribuinte o aproveitamento do valor integral do crédito ressarcível reconhecido pela fiscalização, de R\$ 23.853,07, com a homologações das compensações até esse valor.

Importante salientar que o presente processo se refere apenas ao crédito do 3º trimestre de 2005 objeto do pedido de ressarcimento n.º 08388.48395.141105.1.3.01-1633 e os pedidos de compensação vinculados a esse crédito. Como reconhecido pela própria Recorrente em sua defesa, "*o saldo passível de ressarcimento pela recorrente, no terceiro trimestre de 2005 era R\$ 23.853,07*" (e-fl. 125) Assim, não há outros elementos de fato ou de direito a serem analisados quanto a esse pedido que tenham sido formulados pela Recorrente.

Observa-se que nos demais PER/DCOMPs que foram elaboradas como créditos vinculadas ao 3º trimestre de 2005, a Recorrente pretendeu declarar e aproveitar créditos de ressarcimento de outros períodos de apuração. Entretanto, como já apontado acima quando da descrição dos PER/DCOMPs, nenhum desses créditos foram acompanhados de elementos essenciais que formam um pedido de ressarcimento, em especial o "*Livro Registro*

de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Entradas", o "Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento - Saídas" e o "Notas Fiscais de Entrada/Aquisição".

Assim, não se trata na hipótese de mero erro material, mas sim de erro cometido pelo contribuinte quanto a forma de aproveitamento dos créditos de ressarcimento apurados entre o 4º trimestre de 2005 e o 4º trimestre de 2006. Com efeito, elementos essenciais para o próprio aproveitamento desse crédito não foram trazidos pela Recorrente quando do preenchimento dos pedidos de compensação. Buscava a Recorrente aproveitar créditos de períodos distintos, mas não trouxe todos os elementos para a demonstração desse crédito na forma exigida pela Instrução Normativa n.º 600/2005, transcrita abaixo na redação vigente à época:

"Art. 16. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

(...)

§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 3º O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados mediante utilização do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 4º Somente são passíveis de ressarcimento:

I - os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz;

II - os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário;
e

III - os créditos presumidos do IPI de que trata o art. 2º da Lei nº 6.542, de 28 de junho de 1978, escriturados no trimestre-calendário.

§ 5º Os créditos presumidos do IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à SRF, bem como serem utilizados na forma prevista no art. 26, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos, do(a):

I - Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos escriturados após o terceiro trimestre-calendário de 2002; ou

II - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos escriturados até o terceiro trimestre-calendário de 2002.." (grifei)

No presente caso, pretende a Recorrente efetivamente corrigir uma atecnia por ela cometida quanto ao aproveitamento dos créditos de ressarcimento do IPI relativos aos períodos do 4º trimestre de 2005 ao 4º trimestre de 2006, por meio de declarações de compensações vinculadas ao pedido de ressarcimento do 3º trimestre de 2005, pedidos estes que não estavam instruídos com a integralidade das informações e documentos comprobatórios do direito creditório.

Ao contrário do que pretende a Recorrente, o princípio da verdade material não pode ser utilizado no presente caso como uma verdadeira ferramenta mágica, como bem

apontado pelo Conselheiro Diego Diniz Ribeiro em seus votos, como o abaixo transcrito do Acórdão n.º 3402-003.306, de 23/08/2016:

*"12. Primeiramente, não é demais lembrar que em matéria de processo administrativo vige o princípio da verdade material, valor normativo esse que **não é aqui empregado como uma ferramenta mágica, semelhante a uma "varinha de condão" dotada de aptidão para "validar" preclusões e atecias e transformar tais defeitos em um processo administrativo "regular".** Com a devida vênia, este tipo de interpretação a respeito do princípio da verdade material só se presta a apedrejar e, até mesmo, achincalhar esta importante norma.*

*13. Assim, **quando se fala em verdade material o que se quer aqui exprimir é a possibilidade de reconstruir fatos sociais no universo jurídico por intermédio de uma metodologia jurídica mais flexível, ou seja, menos apegada à forma, o que se dá, preponderantemente, em razão da relevância do valor jurídico extraído do fato que se pretende provar juridicamente.** Em outros termos, "verdade material" é sinônimo de uma maior flexibilização probante em sede de processos administrativos, o que, se for usado com a devida prudência à luz do caso decidendo, só tem a contribuir para a qualidade da prestação jurisdicional atipicamente prestada em tais processos." (grifei)*

Nesse sentido, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para, após a retificação do erro cometido no "*Demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento*" do Despacho Decisório (e-fl. 88), reconhecer parcialmente o direito creditório em litígio administrativo, no montante de R\$ 23.853,07, homologando-se as compensações a ele vinculadas até este limite de direito creditório reconhecido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.