



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.957954/2013-12
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-010.722 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente COMPANHIA METALURGICA PRADA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Visando apurar a certeza e liquidez do direito creditório invocado em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, é cabível averiguar a base de cálculo do tributo, ainda que isso implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação. Esse procedimento não se submete ao prazo decadencial do direito de constituição do crédito tributário mediante lançamento ex officio.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO INDEFERIDO. NÃO HOMOLOGAÇÃO

A permissão para a compensação de débitos tributários somente se dá com créditos líquidos e certos, conforme art. 170 do CTN. Uma vez indeferido o direito creditório indicado para compensar os débitos objeto das DCOMP em análise, cabe a sua não homologação, ainda que parcial.

SUSPENSÃO. ART. 29 DA LEI Nº 10.637/2002. OPERAÇÕES DE REVENDA. AUSÊNCIA DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

A suspensão do IPI nas vendas de insumos prevista no artigo 29 da Lei nº 10.637/2002 é aplicável somente para as saídas do “estabelecimento industrial” e observados os demais requisitos estabelecidos.

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE IPI EM DEVOLUÇÃO E RETORNO DE PRODUTOS TRIBUTADOS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Por falta de previsão legal, não são passíveis de ressarcimento os créditos básicos de IPI escriturados em razão de devolução de vendas de produtos tributados, podendo apenas compor o saldo credor de IPI para dedução, ao final do período de apuração, do saldo do imposto a pagar, conforme regra geral da não cumulatividade do IPI.

**RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE IPI EM COMPRAS PARA REVENDA.
FALTA DE PREVISÃO LEGAL.**

O art. 11 da Lei nº 9.779/99 é taxativo em atribuir o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI apurado na escrita fiscal às operações decorrentes da industrialização e não da revenda de produtos.

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO.

Não compete ao CARF afastar a aplicação de norma legal vigente. As normas que dispõe quanto ao Valor Tributável Mínimo, na apuração do IPI, tem presunção de legitimidade que não pode ser afastada nessa seara.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos os conselheiros Pedro Rinaldi de Oliveira Lima (Relator) e Mateus Soares de Oliveira, que davam provimento parcial ao Recurso Voluntário. A conselheira Tatiana Josefovicz Belisário acompanhou o relator em menor extensão, apenas quanto ao reconhecimento da suspensão do IPI. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes. O conselheiro Ricardo Rocha de Holanda Coutinho votou na reunião de junho de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeta Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima – Relator

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Sierra Fernandes – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Ana Paula Pedrosa Giglio, Marcio Robson Costa, Tatiana Josefovicz Belisario, Mateus Soares de Oliveira, Ricardo Rocha de Holanda Coutinho, Hélcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

O presente julgamento tem como objeto o Recurso Voluntário de fls. 1980, apresentado em face da decisão de primeira instância administrativa fiscal proferida no âmbito da DRJ em fls. 1942, que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade de fls. 8 e manteve em parte o Despacho Decisório de fls. 4.

Para a melhor e fiel apreciação dos fatos, matérias e trâmite dos autos, transcreve-se o relatório da decisão *a quo*:

“1. Trata-se de Declaração de Compensação, PER/DCOMP nº 15689.58185.250412.1.1.01- 4881, com pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI referente ao 1º trimestre de 2012, no valor de R\$4.386.246,78, utilizado na compensação de débitos próprios.

2. A Delegacia de origem emitiu o Despacho Decisório, fl.04, reconhecendo parte do valor de créditos solicitados (R\$3.620.971,07), sendo que este não foi suficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo.

3. O Termo de Verificação Fiscal, fls.50/95, referente ao 1º semestre de 2011 e ao 1º semestre de 2012, e que embasou a decisão, constatou a seguinte situação:

(...)

Recebemos, em 01/09/2016, a RESPOSTA ao Termo 24 (DOC 66), mediante a qual o contribuinte informa que nos anos de 2011 e 2012 a Companhia Siderúrgica Nacional – CSN detinha 99,99% do capital da Companhia Metalúrgica Prada.

(...)

O contribuinte informa que os créditos de IPI registrados pela companhia, referem-se à devolução total ou parcial de produtos ou mercadorias de seus clientes, informando no campo próprio e/ou no campo informações complementares das NF-e, e comprova através das cópias constantes no anexo à resposta.

Constatamos que o valor do IPI tem de ser informado no campo próprio, conforme letra “I” do inciso IV do art.413 do RIPI/2010, não sendo aceitos para efeito de destaque e crédito do IPI uma mera informação complementar. Isto posto, as NF-e em que não consta valor de IPI no campo próprio, não geram crédito e foram considerados créditos indevidos.

(...)

Constatamos que o contribuinte não entrou no mérito do valor mínimo dos produtos, sendo devido o IPI.

(...)

Além de interdependente, nos termos do inc. I do art. 612 do RIPI 2010, a fiscalizada era controlada pela CSN e dela adquiria a quase totalidade das suas matérias primas e mercadorias destinadas à revenda.

4. Sobre os valores apurados, a fiscalização aduz que:

Das Devoluções de Vendas Constatamos a existência de Notas Fiscais, registradas no Livro de Entrada como Devolução de Venda, e efetuamos a reclassificação das mesmas, conforme demonstrado na planilha, anexa, “RECLASSIFICAÇÃO DEVOUÇÃO DE VENDA” Das Compras para Revenda Constatamos que parte dos créditos constantes das Notas Fiscais relacionadas nas PERD/COMP, não são passíveis de ressarcimento por corresponderem a aquisição de mercadorias para revenda (vide planilhas específicas das mercadorias IBZN1, IBG1, IBFQ2, IBFF3, IBFQ4, IBFF2, IBFQ5, IBZGL1, IPP_BZN1, e IBFQD2)

(...)

Ao vender ou transferir a mercadoria adquirida o contribuinte fica obrigado a reclassificar o crédito advindo da aquisição da mercadoria, visto não ter aplicados na industrialização.

(...)

CRÉDITOS INDEVIDOS Constatamos que algumas Notas Fiscais constantes da PERD/COMP, não tiveram o IPI destacado na Nota Fiscal Eletrônica. Apresentamos o

arquivo “CRÉDITOS INDEVIDOS”, na qual consta a chave da nota fiscal como prova documental, fl.149.

DÉBITOS APURADOS · Suspensões Indevidas As suspensões do IPI previstas no art. 46 do RIPI/2010 não se aplicam aos estabelecimentos equiparados a industrial (revendedor), mas aos estabelecimentos que realizem a industrialização dos produtos ali referidos, de tal forma que ao vender ou transferir mercadoria adquirida de terceiros (CSN), a fiscalizada deve recolher o IPI, ainda que o adquirente seja estabelecimento industrial preponderante nos termos legais.

O arquivo “NFe DOS DÉBITOS SUSPENSÃO”, anexo, discrimina todas as Nfe cujas suspensões não foram aceitas por serem operações de “venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, sendo, portando, devido o IPI correspondente. O arquivo contém uma planilha para cada participante/destinatário/cliente e uma planilha totalizadora.

· Valor tributável mínimo dos produtos transferidos O estabelecimento fiscalizado promoveu transferências significativas para outras filiais da CIA PRADA. No quadro de fl.85, que totaliza as transferências, constata-se que nenhuma das filiais destinatárias é estabelecimento que opere exclusivamente na venda a varejo, não sendo aplicável, portanto, o inc. II do art. 195 do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

(...)

Constitui valor tributável mínimo da transferência para outras filiais da própria CIA METALÚRGICA PRADA o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente.

(...)

A CIA METALÚRGICA PRADA é o único estabelecimento que os vende no mercado atacadista da respectiva praça, ou seja no município onde se encontra o seu estabelecimento, motivo pelo qual o preço de venda para estabelecimentos de empresa com a qual não mantinha relação de interdependência foi tomado por base para fiscalização.

(...)

Com base nos valores apurados, efetuamos a Reconstituição da Escrita Fiscal e lavramos Auto de Infração para cobrança do crédito tributário devido.

5. Cientificado do Despacho Decisório em 17/02/2017, fl.1936, o interessado apresentou Manifestação de Inconformidade em 20/03/2017, fls.08/46, alegando que não ocorreu o lançamento de ofício dos débitos apurados, sendo cabível a nulidade a parte do despacho decisório a estes relacionada. E acrescenta:

(...)

A constituição do crédito relativa aos citados “débitos apurados” no TVF teria que ter sido anterior à conclusão sobre a legitimidade do seu crédito (da Requerente) e à intimação do Despacho Decisório.

Decadência 6. Alega também o contribuinte, a ocorrência de decadência para todos os débitos contidos no presente processo, tendo em vista que houve pagamento e compensação, nos termos do artigo 183 do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

7. Acrescenta o defendente decisões e doutrina.

Devoluções de Vendas 8. Sobre as devoluções de vendas, assim retrata o manifestante:

(...)

As devoluções identificadas pela Fiscalização se referem a venda de produtos do estabelecimento da Requerente e que tiveram suas saídas tributadas pelo IPI. Portanto, os créditos de IPI pleiteado no Pedido de Ressarcimento se reportam à anulação da operação inicial.

9. O contribuinte apresenta um quadro, que segundo o mesmo, corresponde ao registro das mencionadas devoluções, fl.30.

Compras para revenda 10. O contribuinte apresenta duas tabelas, fls.31, e afirma que:

Da análise das tabelas acima, considerando os dois pontos utilizados pela Autoridade Fiscal para operar a reclassificação de parte dos créditos de IPI, a Requerente vem comprovar que as citadas reclassificações por “devolução de vendas” e “compras para revenda” não afetam os pedidos de ressarcimento de IPI.

11. Aduz ainda o recorrente, que a mencionada situação também restou demonstrada durante a fiscalização (fls. 1245 a 1250 do PAF nº 13864.720136/2016-97), por meio dos demonstrativos de fl.32/33.

12. Conclui o contribuinte, que:

Os créditos passíveis de ressarcimento consignados nos Pedido de Ressarcimento de IPI, objeto do TVF em questão, permanecem os mesmos após as reclassificações realizadas pela Fiscalização.

Requer sejam afastadas eventuais glosas realizadas pela Fiscalização nos créditos passíveis de ressarcimento em razão da reclassificação, visto que, consoante demonstrado acima, tais reclassificações não atingem o direito creditório pleiteado no Pedido de Ressarcimento de IPI objeto do presente processo.

Da glosa dos créditos indevidos 13. Assim alega o contribuinte:

(...)

Equivoca-se a Autoridade Fiscal ao afirmar que a Requerente descumpriu o art.413 do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010, visto que o procedimento adotado por esta, no que se refere à apropriação de crédito de IPI em decorrência da devolução total ou parcial de produtos de seus clientes, tem por fundamento a previsão contida no art.229 cumulado com o art. 231 do mesmo diploma legal.

14. Amparado na legislação apontada, o contribuinte destaca que:

Quando da devolução de produtos, o direito de crédito do IPI fica condicionado à indicação na nota de devolução do (i) número da nota fiscal originária, (ii) a data da emissão, (iii) o valor da operação, (iv) o valor do imposto relativo às quantidades devolvidas e (v) a causa da devolução.

Em estrito cumprimento aos artigos acima colacionados (art. 229 c/c art. 231, ambos do RIPI) foram emitidas as notas fiscais de devolução dos produtos, conforme cópias constantes do Processo nº 13864.720136/2016, às fls. 1219 a 1241 (Doc. 06)

15. Cita como exemplo a nota fiscal de fl.1220 do processo administrativo N.13864.720136/2016.

16. Ampara ainda sua defesa no inciso XIV do art.416 do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010, in verbis:

XIV - na nota fiscal emitida relativamente à saída de produtos em retorno ou em devolução, o número, a data da emissão e o valor da operação e do imposto da nota original deverão ser indicados no campo “Informações Complementares”;

Das suspensões indevidas 17. Sobre este quesito, assim se defende o impugnante:

A Fiscalização constatou a existência de notas fiscais de saída com a suspensão de IPI, prevista no art. 46 do RIPI, cujas suspensões não foram aceitas por serem operações de “venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”.

Importante esclarecer que a suspensão em referência tem por fundamento o art.29 da Lei nº 10.637/02.

(...)

Não merece amparo a alegação da Autoridade Fiscal, vez que o estabelecimento fiscalizado da Requerente é, de fato, estabelecimento industrial, sendo que todas as suas

operações estão sujeitas à incidência do IPI. O CNAE principal do estabelecimento é relacionado à industrialização.

(...)

Referida condição foi demonstrada por meio das declarações dos adquirentes apresentadas durante a fiscalização e que se encontram acostadas às fls. 589 a 652, às fls. 1040 a 1104 e às fls. 1151 a 1188 do Processo nº13864.720136/2016-97 (Doc. 07).

Do valor tributável mínimo 18. Sobre o tema, o contribuinte alega que:

A fiscalização sustenta que o estabelecimento fiscalizado da Requerente promoveu transferências significativas para outras filiais e constatou que, em algumas notas fiscais, supostamente, foram utilizados valores de transferência em desacordo ao pautado pelo “valor tributável mínimo”.

19. Utiliza o contribuinte os artigos 195 e 196 do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010, para ressaltar que não deixou de atendê-los, especialmente porque não praticou qualquer preço a menor do que o seu custo. E acrescenta que:

Adota o método de custo móvel para controle e apuração do custo do produto ou da mercadoria em suas operações de venda e transferência de mercadoria ou produto. A cada entrada, o sistema da Requerente calcula o custo médio que engloba o preço de aquisição, líquidos dos tributos recuperáveis na operação, composto da seguinte forma: saldo inicial + entrada em estoque por produção ou compra = custo médio móvel.

Assim, o preço médio praticado nas transferências entre as unidades filiais da Requerente é o custo médio, acrescido da carga tributária da operação, que corresponde à inclusão do ICMS de acordo com a alíquota de destino ao preço do produto e do próprio IPI.

20. O defendente apresenta uma tabela, fl.42, amparando sua tese, e aduz que:

A forma do cálculo no modo previsto à fl.44 do TVF denota que a Fiscalização apurou o valor alterando toneladas por kilos, e alterando o próprio valor da mercadoria.

Não há qualquer prova por parte da fiscalização de que a Requerente não tenha praticado o quanto previsto na legislação como preço de custo para fins de VT.M. A Fiscalização pinça pequenos detalhes a partir de um grande universo de documentos para concluir, de forma totalmente equivocada, que os valores praticados eram inferiores ao custo ou ao mercado.

Não há nos autos prova nesse sentido e ônus da prova é da Fiscalização.

Por outro lado, importante registrar que, ainda que fosse possível a reapuração do “valor tributável mínimo” dos produtos transferidos pelo estabelecimento fiscalizado da Requerente a outros estabelecimentos filiais e em razão disso, reapurar o IPI devidos nessas operações para fins de exigência da diferença supostamente devida, o que se admite apenas e tão somente para fins de argumentação, é fundamental ter por pressuposto que a Fiscalização deveria considerar o IPI que foi efetivamente pago na operação subsequente, pois se está a tratar de uma operação dentro de uma cadeia e o preço, se foi inferior (o que se coloca apenas para debate) não foi o último dessa cadeia, de modo que o valor do IPI pago sobre o produto não teve qualquer alteração se considerada toda a cadeia.

Se os produtos foram adquiridos pelo estabelecimento fiscalizado, como afirmou a Fiscalização, para posterior transferência a outros estabelecimentos filiais da Companhia Metalúrgica Prada, ora Requerente, independentemente do valor praticado nessas operações de transferência a outras filiais da mesma empresa, é certo que na operação subsequente de venda dos produtos a atacado foi efetivamente pago o IPI sobre o valor “cheio”, isto é, valor de mercado.

Teria a Fiscalização, ao menos, que verificar se houve o pagamento do IPI nas operações subsequentes. Conforme se pode exemplificar pela documentação anexa (Doc. 08), verifica-se que, independentemente do estabelecimento fiscalizado ter utilizado como preço de transferência a outros estabelecimentos filiais o custo do

estoque dos produtos, em desacordo com o “valor mínimo tributável”, na operação subsequente, o IPI efetivamente pago considerou o preço de mercado dos produtos, sendo utilizado como crédito nesta saída apenas o valor do IPI pago sobre o custo de estoque (utilizado na operações anterior), em respeito à não-cumulatividade. Observa-se que não há nenhum prejuízo ao Erário, fato que, por argumentação, justificaria apenas a constituição de multa isolada em face da utilização de preço de transferência em desacordo ao “valor tributável mínimo”.

21. Requer ainda, dilação probatória.

É o relatório.”

A mencionada decisão de primeira instância, proferida no âmbito da DRJ, foi publicada com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL. EFEITOS.

A recomposição do saldo credor, para efeito de ressarcimento, deve levar em conta o saldo inicial mais antigo demonstrado pelo contribuinte nos diversos processos em que requer ressarcimento de créditos de IPI, as glosas validamente efetuadas pela Fiscalização, os débitos e os estornos de créditos completos, relativamente aos valores deferidos de ressarcimento de períodos anteriores.

APURAÇÃO DE DÉBITOS NA ANÁLISE DE DIREITO CREDITÓRIO EM PEDIDO DE RESTITUIÇÃO OU EM COMPENSAÇÃO

É possível efetuar alteração da base de cálculo ou da alíquota aplicável por meio de despacho decisório, desde que essa alteração implique tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo. (Nota Técnica n.5 – Cosit, de 2013)

SUSPENSÃO. ART. 29, I, DA LEI Nº 10.637/2002. EQUIPARADO A INDUSTRIAL. INAPLICABILIDADE.

Nos termos da Instrução Normativa RFB nº 948/2009, não se aplica a suspensão prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002 aos estabelecimentos equiparados a industrial, salvo quando se tratar da equiparação prevista no art. 4º do mesmo ato normativo.

VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. OPERAÇÕES COM INTERDEPENDENTE.

As saídas de produtos do estabelecimento industrial para comercial atacadista interdependente devem observar o valor tributável mínimo para fins de incidência do IPI. Artigos 195 e 196 do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Em recurso voluntário o contribuinte reforçou os argumentos da Manifestação de Inconformidade.

Por fim, os autos foram distribuídos e pautados para julgamento, tudo nos devidos moldes previstos no regimento interno deste Conselho.

É o relatório.

Fl. 8 do Acórdão n.º 3201-010.722 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.957954/2013-12

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Relator.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de condução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria desta 3.ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

- Preliminares;

Diante da constatação de que não houve lançamento de ofício para constituir os débitos que foram utilizados para a redução do saldo credor, o contribuinte solicitou o reconhecimento da nulidade do Despacho Decisório.

Contudo, a nulidade restaria concretizada se observada a ocorrência de alguma das hipóteses previstas no Art. 59 do Decreto 70.235/72, como apontado na decisão recorrida e transcrito a seguir:

“Do pedido de nulidade

23. Na impugnação são invocadas circunstâncias envolvendo a disposição legal infringida que, na visão da impugnante, eivam de nulidade o ato administrativo.

24. Diante da alegação de nulidade, cumpre notar que não se verifica nesses autos qualquer das hipóteses previstas no art 59 do Decreto nº 70.235/72, de 6 de março de 1972, verbis:

“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.”

25. Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, não há que se cogitar de nulidade do despacho decisório ora abordado, como restará demonstrado neste voto.”

No presente caso em concreto o contribuinte não demonstrou a ocorrência de nenhum dos requisitos, pois somente apontou que algumas das “glosas” realizadas, foram, na verdade, lançamentos de ofício que não foram realizados por meio de auto de infração.

Não se tratando, portanto, de nulidade, a alegação concernente à procedência ou improcedência das “glosas” que serviram para constituir débitos e diminuir o saldo creditório, será matéria que será analisada no mérito.

Diante do exposto, as preliminares devem ser rejeitadas.

- Da Decadência/Homologação Tácita dos débitos;

A decisão de primeira instância julgou o pedido de decadência dos débitos trazidos à reapuração da base de cálculo pela fiscalização como se fosse um pedido de homologação tácita.

Não se trata de homologação tácita e sim de decadência dos débitos trazidos à reapuração da base de cálculo, conforme apontado pelo contribuinte desde a sua manifestação de inconformidade:

“4.1.2. DA DECADÊNCIA DOS DÉBITOS APURADOS RELATIVOS AO PERÍODO DE 01/01/2011 ATÉ 31/01/2012

A Requerente está convicta que, de forma preliminar, será anulado parcialmente o despacho decisório em vista do flagrante equívoco da redução do saldo credor por meio de débitos apurados pela fiscalização e que não foram constituídos na forma prevista em lei; todavia, em razão do princípio da eventualidade, trará argumentações relativas a esses débitos, e a primeira delas é a decadência para eventual constituição de parte deles.

No que se refere a esse processo administrativo, tem-se que os débitos referentes ao mês de janeiro/2012 estão decaídos.

Ora, por esforço para fins de debate, ainda que se entendesse que tais débitos poderiam ter sido constituídos por meio do TVF que foi juntado ao presente processo e que originou o Despacho Decisório, deve ser considerado que a Requerente foi intimada sobre esses atos decisórios em 17 de fevereiro de 2017, de modo que para todos os fatos geradores ocorridos até 31 de janeiro de 2012 operou-se a extinção de eventuais créditos tributários pela decadência.

Após 5 anos da ocorrência do fato gerador do tributo, a fiscalização não deve utilizar débitos que não foram constituídos em auto de infração para reapurar a base de cálculo e diminuir o crédito do contribuinte, primeiro porque os débitos não foram constituídos em lançamento de ofício, nos moldes do Art. 142¹ do Código Tributário Nacional – CTN e, segundo, porque o fenômeno da decadência restou concretizado, conforme previsto no Art. 150², §4.º do CTN.

Considerando que o despacho decisório se concretizou com sua intimação, na data de 17/02/2017, restou prejudicada a defesa do contribuinte com relação aos débitos anteriores a

¹ Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

² Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

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

fevereiro de 2012, trazidos ao cálculo da glosa, uma vez que o presente processo trata somente do crédito e não do débito.

Ou seja, não há como o contribuinte contradizer a “cobrança” dos débitos no presente processo, sem que um lançamento de ofício tenha cobrado esses débitos e sem que um processo tenha sido gerado para a discussão dos débitos e que tenha sido respeitado o devido processo legal.

Diante do exposto e, considerando que o despacho decisório se concretizou com sua intimação na data de 17/02/2017, deve ser reconhecida a decadência dos débitos anteriores a 31/01/2012.

- Da reclassificação dos créditos;

Conforme relatado e conforme voto proferido anteriormente, de forma contrária às previsões legais constantes no Art. 142 do CTN e Art. 150, §4.º, a autoridade de origem somente teve de reclassificar a natureza dos créditos, se ressarcíveis ou não, porque incluiu débitos não constituídos em lançamento de ofício para reapurar a base de cálculo do contribuinte.

Como não merece prosperar a indevida e ilegal inclusão de débitos não constituídos na apuração/análise do pleito creditório, a reclassificação da natureza dos créditos também não deve prosperar.

Deve ser dado provimento ao tópico em questão para que todos os débitos incluídos indevidamente na base de cálculo, decaídos ou não, não sejam fatores de glosa e do aumento dos débitos na base de cálculo para diminuição dos créditos objetos de ressarcimento e compensação.

- Devoluções;

Conforme apontado na decisão de primeira instância, o contribuinte comprovou somente parte das Notas Fiscais de devolução e, para a parcela comprovada, obteve provimento no pedido de reversão da glosa, conforme transcrito a seguir:

“Da glosa de créditos

40. Quanto à glosa dos créditos indevidos dos meses de janeiro, fevereiro e março, assiste razão parcialmente ao contribuinte, tendo em vista as notas fiscais referentes tratarem-se de devolução, fls.164, 169 e 170, e a obediência ao que rege o art.416 do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010.

41. Abaixo apresentamos a tabela que remonta aos valores comprovados:

VALOR FL JAN R\$1.069,06 164 R\$ 1.069,06 FEV 165/166 R\$ 0,00 MAR R\$216,25 169 R\$423,95 170 R\$ 640,20 42. Observe-se que quanto às notas fiscais do mês de fevereiro não foi apostado o valor do IPI nas informações complementares, como rege o inciso XIV do art.416 do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010. Sendo assim, estas notas não foram consideradas para fins de retirar a glosa aplicada.

43. Pela comprovação acima explicitada, ao contribuinte será reconhecido o direito creditório de R\$1.709,26, correspondente à soma das notas fiscais que logrou êxito em comprovar a obediência legal exigida.”

Em Recurso Voluntário o contribuinte continuou sem comprovar o destaque do IPI nas Notas Fiscais de fevereiro, razão pela qual, a glosa deve continuar parcialmente mantida.

- Das Suspensões;

A turma julgadora *a quo* não tem razão ao afirmar que o contribuinte não possui direito à suspensão do IPI, mesmo na situação prevista no Art. 29 da Lei 10.637/02, quando não cumpridas as disposições do Art. 4.º do RIPI, pois no Art. 29 não ficou expressa essa restrição:

“Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.(Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)”

A fiscalização fundamentou a glosa no entendimento firmado na Instrução Normativa RFB nº 948/2009, disposição infra-legal que fez restrição legal, que somente poderia ser feita em nível legal hierarquicamente superior.

Para todos os fins jurídicos e fiscais, o contribuinte é equiparado a industrial e possui o direito à suspensão do IPI em tais operações.

Deve ser dado provimento ao tópico em questão.

- Do valor tributável mínimo;

O relator da decisão recorrida apontou como correta a fundamentação e o cálculo apresentado no relatório que acompanhou o despacho decisório:

“Do Valor Tributável Mínimo

60. A fiscalização aponta que houve infringência do art. 195, I do RIPI/2010. São reproduzidos, porquanto, os artigos 195, I e 196 do RIPI/2010 em virtude de a discussão estar centrada na interpretação desses dispositivos.

Art. 195. O valor tributável não poderá ser inferior:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência.

(....)

Art. 196. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 195, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, em vigor no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

Parágrafo único. Inexistindo o preço corrente no mercado atacadista, para aplicação do disposto neste artigo, tomar-se-á por base de cálculo:

(...)

68. O art.195 do Decreto Nº 7.212, de 15 de Junho de 2010, diz que o valor tributável mínimo não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência. A situação em que se enquadra o contribuinte é exatamente esta, portanto, correta está a fiscalização ao adotar o Valor Tributável Mínimo como sendo o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente (Metalúrgica Prada). No quadro presente, como o manifestante é o único vendedor atacadista dos produtos analisados, foi corretamente considerado o preço de atacado que o defendente praticava com empresas as quais não mantinha relação de dependência.”

Do relatório fiscal de fls. 50, que acompanhou o despacho decisório, podemos destacar alguns trechos que trataram da glosa/lançamento com base no conceito do valor tributável mínimo:

“Comprovada a interdependência entre a CSN e a CIA METALÚRGICA PRADA, constatamos que ainda que a fiscalizada se insurgisse contra a aplicação da média ponderada dos preços de cada produto no mês anterior, o valor tributável mínimo seria estabelecido pelo preço de custo das aquisições ou de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem assim do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação.

Constatamos que em algumas Notas Fiscais eletrônicas o contribuinte transferiu produtos/mercadorias para suas filiais informando como quantidade 1 (um) Kg e como valor unitário do Kg um valor absurdamente alto e incompatível. Consultado o Livro de Saída para tentar recuperar o a quantidade real ou o valor real de saída, constatamos que o contribuinte informou ZERO como quantidade na unidade estatística. Consultado o Livro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, constatamos que o contribuinte não efetuou informou essas notas fiscais para efeito de baixa de estoque.

O arquivo, anexo, “NFe TRANSFERÊNCIAS” apresenta, nota a nota, o valor do IPI devido sendo:

• NAS PLANILHAS DOS PRODUTOS:

o O valor unitário a média preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente em vigor no mês precedente;

o O valor tributável mínimo a multiplicação da quantidade em Kg pelo valor unitário em Kg;

o O valor do IPI calculado mínimo é o valor tributável mínimo x a alíquota conforme TIPI (5%);

o O valor mínimo do IPI devido é o valor calculado mínimo – o valor do IPI destacado na nota fiscal;

o A coluna valor IPI DEVIDO > ZERO é uma função lógica para cobrar apenas os resultados positivos, ou seja, os casos em que o valor mínimo do IPI não foi respeitado;

- A planilha VALOR UNIT. MÉD. corresponde ao Valor unitário média preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente (Kg), obtido mediante as notas fiscais eletrônica das vendas da fiscalizada, separadas por mês e produto. Como estavam em toneladas convertemos para Kg.

Para efeito de aplicação nas planilhas dos produtos utilizamos os valores praticados nos meses precedente ao da saída do estabelecimento fiscalizado, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

- A planilha TOTAIS TRANSFERÊNCIAS capta os totais apurados em cada planilha de produto e o total geral das transferências foi migrado para a planilha RESULTADO SCC.”

Em que pese a fiscalização ter observado os artigos 195, I e 196 do RIPI/2010 e ter calculado corretamente o valor tributável mínimo, não respeitou o procedimento que é próprio para a constituição de débitos, pois não apresentou auto de infração, nos termos do Art. 142 do CTN.

A presente lide administrativa fiscal possui origem em PER/DCOMP, ou seja, é processo que trata somente de crédito.

A fiscalização, na análise dos créditos, possui o direito de reapurar a base de cálculo somente com base nos débitos já constituídos. Qualquer constituição de débito deve ser realizada por meio do Auto de Infração, pois é atividade vinculada e obrigatória, conforme exposto expressamente na legislação:

“CAPÍTULO II

Constituição de Crédito Tributário

SEÇÃO I

Lançamento

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. **A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.”**

Diante do exposto, os débitos constituídos de forma indevida na reapuração dos créditos pleiteados pelo contribuinte não devem subsistir.

- Conclusão.

Diante do exposto, devem ser rejeitadas as preliminares e deve ser DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para que:

- seja reconhecida a decadência dos débitos anteriores a 31/01/2012;

- não seja permitida a reclassificação dos créditos;
- seja reconhecida a suspensão do IPI;
- os débitos constituídos indevidamente sob a rubrica “valor tributável mínimo” não sejam considerados na reapuração dos saldos.

Se necessário e, superadas as glosas consideradas inválidas nos presente voto, novo despacho decisório deve ser proferido.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima

Voto Vencedor

Ricardo Sierra Fernandes

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênia para manifestar entendimento divergente daquele adotado, apenas quanto a:

- reconhecimento da decadência dos débitos anteriores a 31/01/2012;
- vedação à reclassificação dos créditos;
- reconhecimento da suspensão do IPI;
- desconsideração na reapuração dos saldos dos débitos constituídos sob a rubrica “valor tributável mínimo”.

A Recorrente suscita, em **preliminar**, o reconhecimento da **decadência** dos débitos apurados anteriores a 31/01/2012. Cumpre registrar que o presente processo cuida de Declaração de Compensação, PER/DCOMP nº 15689.58185.250412.1.1.01- 4881, com pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI referente ao 1º trimestre de 2012. Não há lançamento fiscal de saldo devedor apurado, situação em que se observaria o prazo decadencial .

A própria recorrente reconhece a situação, ao dispor:

“Ocorre que, apesar do que constou no TVF, em nenhum momento a Recorrente tomou conhecimento de qualquer auto de infração para a cobrança dos supostos débitos “apurados” em sede de fiscalização.”

Isto posto, é imperioso destacar a necessária verificação da liquidez e certeza do crédito postulado, por parte da Autoridade Fiscal na análise do pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI. Quando necessário, deve-se recompor a base de cálculo ou alíquotas aplicáveis por meio de regular despacho decisório.

Os prazos decadenciais previstos nos artigos 150, §4º e 173 do CTN se referem ao direito de constituir o crédito tributário e não de glosar o crédito de IPI escriturado

Não há amparo legal para se reconhecer que o contribuinte tem direito de escriturar quaisquer créditos e deduzi-los do imposto devido e/ ou de transmitir Pedido de

Restituição/Ressarcimento ou Compensação, no prazo limite de cinco de anos, e a Fazenda Nacional ficar impedida de verificar a certeza e liquidez dos créditos escriturados/deduzidos por ter decorrido cinco anos das datas das respectivas escriturações.

É dever de a Fiscalização aferir os créditos escriturados e descontados do imposto devido e quantificar o crédito tributário lançado e exigido, conforme determina o artigo 142 do CTN.

O encontro de contas realizado pela Fiscalização não implicou constituição de crédito tributário por meio de lançamento de ofício. Assim, não há que se falar em decadência. Neste sentido e por unanimidade, em formação distinta, esta Turma, decidiu no Acórdão 3201-010.355, de 23 de março de 2023, que restou assim ementado -no que se aplica ao tema:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. VERIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

Visando apurar a certeza e liquidez do direito creditório invocado em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação, é cabível averiguar a base de cálculo do tributo, ainda que isso implique em verificar fatos ocorridos há mais de cinco anos, respeitado apenas o prazo de homologação tácita da compensação. Esse procedimento não se submete ao prazo decadencial do direito de constituição do crédito tributário mediante lançamento ex officio.

Assim, é de se rejeitar a preliminar arguida.

Já em seus argumentos de defesa quanto ao **mérito**, sustenta a incorreta **reclassificação dos créditos** pleiteados. É conveniente abordar a natureza da reclassificação feita pela Autoridade Fiscal, como se depreende da leitura do Termo de Verificação Fiscal, cujo trecho passo a transcrever:

A apuração do saldo credor passível de ressarcimento decorre do fato de a legislação do IPI não permitir o ressarcimento de todos os créditos lançados na escrita do contribuinte, mas apenas daqueles passíveis de ressarcimento (ou seja, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, aplicados na industrialização, nos termos do art. 11 da Lei número 9.779/99, e/ou crédito presumido das Leis número 9.363/96 e 10.276/2001 e do Decreto número 6.556/2008).

O Saldo de Créditos não Passíveis de Ressarcimento e o Saldo de Créditos Passíveis de Ressarcimento são controlados separadamente para fins de controle individualizado dos seus saldos pelo Módulo do PER/DCOMP, pois são utilizados prioritariamente os créditos não passíveis de ressarcimento acumulados até esse período; remanescendo débitos, utilizam-se os créditos passíveis de ressarcimento acumulados até esse período.

Créditos Não Passíveis de Ressarcimento de IPI são créditos decorrentes de outras aquisições/entradas do estabelecimento detentor do crédito, distintas das entradas discriminadas para aquelas passíveis de ressarcimento. Apesar de estas parcelas não poderem ser ressarcidas/compensadas, tais créditos podem ser mantidos na escrita fiscal do IPI para deduzir dos débitos das saídas futuras.

Incluem-se nos créditos não passíveis de ressarcimento do IPI as aquisições de mercadorias para revenda; devolução e retorno de mercadorias; saldos credores acumulados em trimestres-calendários anteriores; crédito presumido de IPI para ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e para a seguridade social (COFINS) previsto nas Leis número 9.363/96 e 10.276/2001 transferido para estabelecimentos filiais.

As reclassificações encontram-se demonstradas em diversas nas planilhas anexas, cujos totais foram transportados para a planilha RECLASSIFICAÇÃO TOTAIS.

Verifica-se nos autos que foram detalhadas as devoluções de venda e compras para revenda, originalmente classificadas de forma incorreta e objeto de indevido pedido de ressarcimento.

Mais uma vez, trago decisão desta Turma que, por unanimidade em formação distinta, deliberou pela impossibilidade de ressarcimento de créditos de IPI em razão de devolução de vendas de produtos tributados.

Acórdão nº 3201-010.358, de 23 de março de 2023

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE IPI EM DEVOLUÇÃO E RETORNO DE PRODUTOS TRIBUTADOS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Por falta de previsão legal, não são passíveis de ressarcimento os créditos básicos de IPI escriturados em razão de devolução de vendas de produtos tributados, podendo apenas compor o saldo credor de IPI para dedução, ao final do período de apuração, do saldo do imposto a pagar, conforme regra geral da não cumulatividade do IPI.

No mesmo sentido, assim entendeu a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão 3003-001.931, de 22 de julho de 2021, que restou assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2009 a 30/09/2009

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS DE IPI EM DEVOLUÇÃO E RETORNO DE PRODUTOS TRIBUTADOS. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Por absoluta falta de previsão legal, não são passíveis de ressarcimento os créditos básicos de IPI escriturados em razão de devolução de vendas de produtos tributados, podendo apenas compor o saldo credor de IPI para dedução, ao final do período de apuração, do saldo do imposto a pagar, conforme regra geral da não cumulatividade do IPI.” (Processo nº 13971.904896/2011-23; Acórdão nº 3003-001.931; Relator Marcos Antonio Borges; sessão de 22/07/2021)

A mesma base legal aplica-se às aquisições de mercadorias para revenda. O tema foi objeto de questionamento no passado e restou pacificado. Neste sentido, decisão do Segundo Conselho de Contribuintes, Acórdão 202-16.702, de 04 de julho de 2006, que restou assim ementado:

IPI. RESSARCIMENTO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA REVENDA. IMPOSSIBILIDADE. O direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, somente alcança os insumos adquiridos para emprego na industrialização, não as mercadorias destinadas à revenda no comércio atacadista.

O art 229 do Regulamento do IPI de 2010, aprovado pelo Decreto nº 7.212/2010, admite o crédito relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial. Em seguida, o art 231, estabelece requisitos a serem cumpridos, para o aproveitamento de tais créditos.

O fundamento para tal procedimento está baseado no sistema de apuração e utilização dos créditos do imposto, em conformidade com o artigo 256, do RPI/2010:

Por sua vez, o art 11 da Lei n. 9.779/99 estabelece que somente são passíveis de ressarcimento os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre calendário, in verbis:

Art. 11 . O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

Da mesma forma, a IN/SRF 900/2005:

Art. 21. 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.

§ 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item " 6" da Instrução Normativa SRF nº 87, de 21 de agosto de 1989.

§ 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 RFB o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB.

§ 3º Somente são passíveis de ressarcimento:

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

II - os créditos presumidos de IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz; e III - o crédito presumido de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997.

§ 4º Os créditos presumidos de IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à RFB, bem como serem utilizados na forma § 4º Os créditos presumidos de IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à RFB, bem como serem utilizados na forma prevista no art. 34, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos:

I - da DCTF do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos referentes a períodos até o 3º (terceiro) trimestre-calendário de 2002; ou

II - do Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos referentes a períodos posteriores ao 3º (terceiro) trimestre-calendário de 2002.

§ 5º O disposto no § 2º não se aplica aos créditos do IPI existentes na escrituração fiscal do estabelecimento em 31 de dezembro de 1998, para os quais não houvesse previsão de manutenção e utilização na legislação vigente àquela data. § 6º O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

Desta sorte, os demais créditos, que não tiverem seu ressarcimento autorizado por dispositivo legal, enquadram-se na regra geral da não cumulatividade do IPI, de abatimento do saldo credor do imposto contra o valor do imposto devido ao final do período de apuração, como é o caso dos créditos referentes à devolução e retorno de produtos, previsto no art. 229 do RIPI/2010.

Quanto à alegação de regularidade na fruição das **suspensões de IPI**, entendo que o Acórdão de piso traz a melhor interpretação a ser dada ao caso concreto, motivo pelo qual o adoto como razões e fundamentos de decidir e passo a transcrever:

Das suspensões indevidas

44. O primeiro ponto a ser destacado é que a verificação de suspensões indevidas não se deu em razão de o contribuinte ser equiparado a industrial. Tal condição inaltera a constatação fiscal.

45. Neste tópico, para compreender porque a requerente não se enquadra no conceito de estabelecimento industrial, devemos recorrer aos seguintes artigos do DECRETO Nº 7.212, DE 15 DE JUNHO DE 2010:

Art. 4o Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art.46, parágrafo único , e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único) :[...]

Art. 8 o Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art.4o , de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento.

Art. 46. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do imposto: [...]

46. Do que dispõe a norma, é possível denotar que, quando a empresa não executa qualquer das operações de transformação mencionadas no art.4o , não poderá ser considerada como estabelecimento industrial em relação a estes produtos.

47. No presente caso, de acordo com o que verificou a fiscalização, quando o defendente vende ou transfere mercadoria adquirida de terceiros (CSN), deve recolher o IPI, pois não é considerado estabelecimento industrial à luz do que rege o art.8o , mencionado, ainda que o adquirente seja estabelecimento industrial preponderante nos termos legais.

48. Sobre este quesito, defende o impugnante que a suspensão em referência tem por fundamento o art.29 da Lei nº 10.637/02.

49. O referido dispositivo trata de venda a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados em uma série de capítulos da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto.

50. De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 948/2009, que disciplina a suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de que tratam o art. 29 da Lei nº 10.637/02, não se aplica a suspensão prevista neste artigo, aos estabelecimentos equiparados a industrial, salvo quando se tratar da equiparação prevista no art. 4º do mesmo ato normativo, o que não é o caso.

51. O art.4º, acima citado, dispõe que a saída com suspensão do IPI, também se aplica à empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equiparada a estabelecimento industrial, nos termos do § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001. O contribuinte, por sua vez, não demonstrou enquadrar-se em tal situação.

52. Sendo assim, cabe a observação de que a descaracterização da suspensão não teve correlação com os estabelecimentos adquirentes dos produtos vendidos pelo manifestante, mas sim pela ausência de um processo industrial sofrido no estabelecimento vendedor (Metalúrgica Prada), sobre estes produtos vendidos.

53. Neste item, após verificar as alegações do contribuinte, a fiscalização destacou o seguinte às fls.76:

Item 4 – SUSPENSÕES INDEVIDAS:

Ocorre que as suspensões indevidas se referem a revenda de mercadorias adquiridas de terceiros, não importando, no caso, se o adquirente atende ou não aos requisitos de suspensão.

54. O contribuinte, pretendia, de acordo com a fiscalização, obter o benefício da suspensão do IPI em operações de venda ou transferência de mercadoria adquirida de terceiros (CSN).

55. Como comprovação do fato, a fiscalização mencionou o arquivo “Nfe dos Débitos Suspensão”, discriminando as Nfe cujas suspensões não foram aceitas por serem operações de “venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”.

56. Por seu turno, o solicitante não rebate o documento apontado pela fiscalização, limitando-se a afirmar que é estabelecimento industrial, e que por essa razão todas as suas operações estariam sujeitas à incidência do IPI, sendo ainda seu CNAE principal relacionado à industrialização.

57. Deve-se ressaltar que a fiscalização não descaracterizou todas as operações de venda com suspensão do contribuinte, mas sim, aquelas em que não ocorreu o processo de industrialização, mas a venda ou transferência de mercadoria adquirida de terceiros (CSN).

58. Importante destacar que o contribuinte não contestou a reclassificação dos créditos na aquisição de mercadorias que não sofreram a aplicação de qualquer industrialização em seu estabelecimento. Tais mercadorias foram posteriormente vendidas com CFOPs de “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”, “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros remetida para industrialização, por conta e ordem do adquirente, sem transitar pelo estabelecimento do adquirente”, “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada à Zona Franca de Manaus ou Áreas de Livre Comércio” e “Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”.

59. Do que contesta o defendente, é possível denotar a falta de especificidade em relação às operações de venda ou transferência de mercadoria adquirida de terceiros (CSN), apontadas pela fiscalização, optando pela via genérica da alegação de que todas as suas operações estariam sujeitas à incidência do IPI, e ainda quanto a atividade principal

que consta do seu CNAE, o que também não tem o condão de reverter a apuração das vendas em que não houve o processo de industrialização.

Observa-se, assim, que a suspensão do IPI nas vendas de insumos prevista no artigo 29 da Lei nº 10.637/2002 é aplicável somente para as saídas do “estabelecimento industrial” e observados os demais requisitos estabelecidos. Ante essas circunstâncias, não se aplica à Recorrente.

No que diz respeito à apuração do **valor tributável mínimo**, há que se observar o disposto nos arts 195, I e 196 do RIPI/2010:

Art. 195. O valor tributável não poderá ser inferior:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência. (...)

Art. 196. Para efeito de aplicação do disposto nos incisos I e II do art. 195, será considerada a média ponderada dos preços de cada produto, em vigor no mês precedente ao da saída do estabelecimento remetente, ou, na sua falta, a correspondente ao mês imediatamente anterior àquele.

I - no caso de produto importado, o valor que serviu de base ao Imposto de Importação, acrescido desse tributo e demais elementos componentes do custo do produto, inclusive a margem de lucro normal; e

II - no caso de produto nacional, o custo de fabricação, acrescido dos custos financeiros e dos de venda, administração e publicidade, bem como do seu lucro normal e das demais parcelas que devam ser adicionadas ao preço da operação, ainda que os produtos hajam sido recebidos de outro estabelecimento da mesma firma que os tenha industrializado.

A Recorrente não contesta a interdependência entre as empresas elencadas no TVF, tampouco acerca de ser esta a única a vender os produtos em questão no mercado atacadista da respectiva praça. Restringe-se, a alegar que o preço atribuído às operações foram superiores ao custo.

Registra-se que o valor tributável mínimo tem previsão legal no art 15 da Lei nº 4.502/64. Não compete ao CARF afastar a aplicação de norma legal vigente. Portanto, é legal a exigência de valor mínimo em operações com incidência do IPI.

Neste sentido, o Acórdão 9303008.545, de 14 de maio de 2019 – da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, que restou assim ementado (no que se aplica):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

IPI. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. NORMA ANTIELISIVA.

O art. 195, I, do RIPI/2010, que estabelece que o valor tributável não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência, é norma antielisiva, devendo ser interpretada de forma a evitar, em especial, a prática de preços artificialmente baixos pelo remetente (o industrial, contribuinte do imposto, de cujo pagamento assim pretende se evadir) a distribuidor interdependente exclusivo.

CÁLCULO DO VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO. DISTRIBUIDOR EXCLUSIVO INTERDEPENDENTE. PREÇOS POR ELE PRATICADOS NO ATACADO.

O valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial fabricante, e que tenha na sua praça um único estabelecimento distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas por atacado do citado produto, sendo incabível a inclusão, na média ponderada, de preços bem inferiores praticados pelo industrial remetente, sob pena de distorção do valor que justamente se pretende determinar com a aplicação da norma antielisiva (Solução de Consulta Interna Cosit nº 8/2012 e Pareceres Normativos CSTnos44/81e89/70).

Desde a publicação no D.O.U., em 13/07/1970, do Parecer Normativo CST nº 89/70, que é dada a mesma interpretação hoje consolidada na Solução de Consulta Interna Cositnº08/2012:

Estabelecimento que vende seus produtos a terceiros atacadistas e, além destes, para uma empresa, também atacadista, com a qual mantém relação de interdependência. Neste último caso, o valor tributável "não poderá ser inferior ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente", conforme dispõe o inciso I do art.21 do Decreto nº 61.514/67.

2. O "preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente" é, evidentemente, o preço de venda por atacado feita pelo mencionado estabelecimento, a terceiros, não interdependentes.

3. Na falta de outros adquirentes, ou melhor, na remessa para estabelecimento que seja o único comprador do produto (firma interdependente), o valor tributável não poderá ser inferior ao preço de venda do adquirente, salvo se este operar, exclusivamente, na venda a varejo, devendo, neste caso, ser observado o disposto no inciso II e §§4º e 5º do art.21 do RIPI.

A base para a SCI foi o RIPI/2010 e o PN/CST nº 44/81. O Parecer Normativo ao tratar do valor tributável para efeito de cálculo do IPI, assim dispõe sobre "mercado atacadista", in verbis:

9.1. Agora, se "o mercado atacadista de determinado produto, como um todo", possui um único vendedor, é inevitável que o valor tributável mínimo seja determinado a partir das vendas por este efetuadas. Nem por isso tais operações de compra e venda por atacado deixarão de caracterizar a existência de um "mercado atacadista", possibilitando, portanto, a aplicação da regra estatuída no inciso I do art.195 do RIPI/2010.

9.2. Assim, o valor tributável mínimo aplicável às saídas de determinado produto do estabelecimento industrial que o fabrique, e que tenha na sua praça um único distribuidor, dele interdependente, corresponderá aos próprios preços praticados por esse distribuidor único nas vendas que efetue, por atacado, do citado produto.

10. Dessa forma, as operações realizadas por este estabelecimento corresponderão ao "universo das vendas" a que se refere o Parecer Normativo CST nº 44, de 1981, e tais operações de compra e venda configurarão o "mercado atacadista" de que trata o inciso I do art.195 do RIPI/2010.

Nesse contexto, não compete ao CARF afastar a aplicação de norma legal vigente. As normas que dispõe quanto ao Valor Tributável Mínimo, na apuração do IPI, tem presunção de legitimidade que não pode ser afastada nessa seara.

Ante o exposto, dirijo do voto vencido para rejeitar as preliminares arguidas no Recurso Voluntário e, no mérito, NEGAR provimento.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Sierra Fernandes