



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10930.905964/2009-45
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.417 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de junho de 2020
Recorrente LATICINIOS CAROLINA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/04/2002

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. PRECLUSÃO. INEXISTÊNCIA

Deve ser rechaçada a preliminar de nulidade do despacho decisório não apresentada em primeira instância, operando-se a preclusão quanto à matéria, que não pode ser agora discutida, sob pena de supressão de instância. Demais disso, a manifestação de inconformidade apresentada foi muito bem articulada e mostrou defesa efetiva por parte da manifestante, o que não dá margem a alegação de cerceamento do direito de defesa.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/04/2002

RESSARCIMENTO DO SALDO CREDOR DO IPI PER/ DCOMP

A utilização dos créditos de IPI está subordinada ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, no Regulamento do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araújo, Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Corintha Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem esclarecer a lide, adoto o relato da decisão recorrida:

Trata-se de **Despacho Decisório Eletrônico (DDE)** do Delegado da Receita Federal do Brasil em Londrina/PR (fl. 01/04/2002 a 30/04/2002), que **não reconheceu direito a ressarcimento de saldo credor do IPI** do 2º trimestre de 2002, no valor de R\$ 115.843,29, pleiteado através do PER/DCOMP 02337.04990.210904.1.3.019956, transmitido em 21/09/2004 e **não homologou a compensação a ele vinculada.**

O motivo do indeferimento foi a constatação de que teria havido **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.**

Irresignado, o contribuinte apresentou a **manifestação de inconformidade** tempestiva de fls. 104/105, acompanhada de documentos, na qual esclarece inicialmente que industrializa produtos sujeitos à alíquota zero ou isenção quanto ao IPI e que o crédito pleiteado decorre do art. 11 da Lei 9.779/1999.

Prossegue alegando que o saldo credor permaneceu na escrita fiscal e reconhece que o valor correspondente à compensação deveria ser estornado no período em que foi transmitido o PER/DCOMP, ou seja, na segunda quinzena de setembro de 2004 e não de forma intercalada, como consta no "Demonstrativo da Apuração após o Período de Ressarcimento", fato que motivou a existência de saldo credor inferior ou nulo. Esclarece que os valores dos créditos solicitados foram estornados na conta gráfica do IPI no vencimento dos débitos compensados. Finalizando, requer o cancelamento do despacho decisório.

Em 21/11/2013, a DRJ/POA, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/04/2002

RESSARCIMENTO DO SALDO CREDOR DO IPI PER/ DCOMP

A utilização dos créditos de IPI está subordinada ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, no Regulamento do IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada da decisão, em 10/01/2014, consoante Termo de ciência por decurso de prazo constante dos autos, a recorrente supra mencionada interpôs recurso voluntário,

tempestivo, em 07/02/2014, consoante Termo de solicitação de juntada de documentos, no qual requer nulidade do despacho decisório, por falta de motivação - *simplesmente efetuou o lançamento (sic) de determinado valor sem, contudo, estabelecer a sua procedência*. Diz que *a decisão de primeiro grau é lacônica e genérica e leva a conclusão de que não foi observada a legislação do IPI no que diz respeito à escrituração fiscal*. No mérito, traz uma tabela com notas fiscais com CFOP(s) 1.11 e 2.11 referente ao segundo trimestre de 2002, no valor total de R\$ 115.843,29, dos quais foi aproveitado para compensar IRPJ do primeiro trimestre de 2003 a importância de R\$ 24.974,79; idem IRPJ do segundo trimestre/2003 a importância de R\$ 75.909,13 e idem IRPJ do terceiro trimestre/2003 a importância de R\$ 14.959,37, e o estorno correspondente foi efetuado no Registro de Apuração do IPI, respectivamente, no terceiro decêndio de abril/2003, terceiro decêndio de julho/2003 e terceiro decêndio de outubro/2003. Ao final, solicita a nulidade do Despacho Decisório e, em consequência, (sic) a reforma da decisão proferida pela DRJ.

Posteriormente, o expediente foi encaminhado a esta Turma ordinária para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade, merece ser apreciado e conhecido.

DO DESPACHO DECISÓRIO

Em primeiro plano, **deve ser rechaçada a preliminar de nulidade do despacho decisório**, porque não apresentada em primeira instância, **operando-se a preclusão quanto à matéria**, que não pode ser agora discutida, sob pena de supressão de instância. Demais disso, **a manifestação de inconformidade apresentada foi muito bem articulada e mostrou defesa efetiva por parte da manifestante**, o que não dá margem a alegação de cerceamento do direito de defesa.

DA DECISÃO RECORRIDA

Embora não invocada preliminar de nulidade da decisão recorrida, houve severas críticas à aludida decisão, no sentido de ser lacônica e genérica, a exemplo do que teria ocorrido na emissão do despacho decisório. E que tanto na elaboração do Despacho Decisório como na decisão da DRJ não seria definido, de maneira clara e cristalina, a norma da legislação do IPI transgredida, havendo *ausência de motivação do lançamento tributário (sic)* e da própria decisão de primeiro grau.

Com toda vênua ao posicionamento da recorrente, ao meu sentir, ocorreu o oposto do arguido, uma vez que **a decisão foi didática e extensa ao explicar o procedimento fiscal:**

Os valores referidos neste acórdão decorrem dos registros constantes dos sistemas de controle da RFB e das informações contidas nos documentos juntados pelo interessado aos autos, bem como as conclusões apresentadas seguem a lógica por esta definida para a verificação eletrônica da legitimidade dos pedidos de ressarcimento/compensação.

A primeira verificação consiste no cálculo do saldo credor de IPI passível de ressarcimento apurado ao final do trimestre-calendário a que se refere o pedido, sendo que, no presente caso, essa análise preliminar considerou que os créditos seriam legítimos e também não apontou novos débitos. Além disso, o saldo credor ressarcível no trimestre, apurado pelo Sistema de Controle de Créditos da RFB – SCC coincide com o pleiteado pelo contribuinte, conforme detalhado no DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI) e no DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL, que acompanham o DDE.

A verificação seguinte consiste em analisar se esse saldo se manteve na escrita até o período imediatamente anterior ao da transmissão do PER/DCOMP, o que é feito com base nas informações constantes na Ficha Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento – Entradas e Ficha Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento – Saídas integrantes dos PER/DCOMPs relativos a períodos de apuração posteriores ao que se refere o crédito pleiteado no PER/DCOMP em análise. Feitas essas verificações, o saldo credor de IPI do trimestre, passível de ressarcimento, pode ser objeto de ressarcimento/compensação.

Neste processo, a reconstituição da escrita relativa aos períodos subseqüentes tomou por base as informações prestadas no PER/DCOMP nº 00002.63996.210904.1.3.011660, transmitido no dia 21/09/2004, e que tem por objeto crédito de 3º trimestre de 2002. O DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO, registra valores significativos na coluna “d” – Débitos Ajustados do Período a seguir discriminados, nos períodos de março de 2003 a abril de 2004, os quais motivaram a redução do saldo credor, impossibilitando o deferimento do valor solicitado.

Período de apuração do IPI	Débitos Ajustados do Período – R\$
2º decêndio/março/2003	42.495,80
2º decêndio/abril/2003	46.410,42
3º decêndio/abril/2003	130.084,72
2º decêndio/maio/2003	47.406,75
2º decêndio/junho/2003	49.543,86
2º decêndio/julho/2003	52.533,55
3º decêndio/julho/2003	120.140,06
3º decêndio/outubro/2003	147.076,37
2ª quinzena/janeiro/2004	53.528,11
2ª quinzena/abril/2004	587,90
TOTAL:	689.807,54

O IPI consiste em imposto não cumulativo, por força do art. 153, § 3º, II, da Constituição da República Federativa do Brasil, de 1988, segundo o qual se compensa o imposto que for devido em cada operação com o montante (do mesmo imposto) cobrado nas anteriores, isto para evitar a chamada incidência em cascata, ou seja, tributar cada operação isoladamente, sem considerar a tributação nas operações anteriores.

De acordo com o art. 163 do Decreto n.º 4.544/2002 (Regulamento do IPI – RIPI/2002) então vigente, “a não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos **entrados** no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele **saídos**, num mesmo período”.

E mais adiante, no art. 195 e 196, o RIPI/2002 tratou de disciplinar referido sistema de crédito, nos seguintes termos:

“Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único, e Lei n.º 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei n.º 9.779, de 1999, art. 11).

Art. 196. O direito à utilização do crédito a que se refere o art. 195 está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento. (destaquei)

Em síntese, a legislação do IPI permite o ressarcimento de créditos lançados na escrita do contribuinte, para os quais essa modalidade é expressamente autorizada, como é o caso do art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, regulamentado pela Instrução Normativa SRF n.º 33/1999. O art. 2º dessa IN, repetindo o disposto no Regulamento do IPI, estabelece, em síntese, que o aproveitamento dos créditos se dará, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados. Remanescendo saldo credor este será transferido para o período de apuração subsequente e, ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, este poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação. À época da transmissão do PER/DCOMP em análise o ressarcimento e compensação de créditos de IPI estavam disciplinados pela IN SRF n.º 210/2002, que assim dispunha em seu artigo 15:

“Art. 15. No período de apuração em que for encaminhado à SRF o "Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI", bem assim em que forem aproveitados os créditos do IPI na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa, o estabelecimento que escriturou referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor pedido ou aproveitado.”

De acordo com as instruções de preenchimento integrantes do programa gerador de PER/DCOMP, que passo a reproduzir abaixo, tal informação deverá constar no quadro Demonstrativo de Débitos:

“Quadro ‘Demonstrativo de Débitos’

9) **Ressarcimento de Créditos:** *Informar o valor do crédito estornado a título de ressarcimento de IPI. O valor a ser informado deverá corresponder ao somatório dos valores escriturados no item 011 do quadro ‘Demonstrativo de Débitos’ do livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8.”*

Ou seja, os créditos de IPI são utilizados para abater débitos do mesmo imposto na própria escrita, enquanto os valores utilizados para compensação com débitos de outros tributos são levados à conta desse imposto apenas como estorno do valor objeto de pedido de ressarcimento, por ocasião da sua transmissão.

Salienta-se ainda que a escrituração fiscal do IPI deve respeitar a ordem cronológica, à vista do art. 312 do RIPI/2002, a seguir transcrito:

*“Art. 312. Os livros, os documentos que servirem de base à sua escrituração e demais elementos compreendidos no documentário fiscal serão escriturados ou emitidos em **ordem cronológica**, sem rasuras ou emendas, e conservados no próprio estabelecimento para exibição aos agentes do Fisco, até que cesse o direito de constituir o crédito tributário (Lei nº 4.502, de 1964, arts. 57, § 1º, e 58).” (destaquei)*

No caso presente, os débitos apontados no DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO, antes relacionados, não representam o estorno dos pedidos de ressarcimento, nem correspondem aos mesmos valores dos PER/DCOMP transmitidos, e foram escriturados antes mesmos da transmissão destes.

Embora tais valores tenham sido informados na Ficha Livro Registro de Apuração do IPI do PER/DCOMP nº 00002.63996.210904.1.3.011660 como “Outros Débitos”, não poderiam decorrer de débitos por saídas, pois os produtos industrializados pelo contribuinte são tributados à alíquota zero ou isentos. Conforme esclarecido pelo contribuinte e pela documentação por ele trazida aos autos, tais valores correspondem ao principal relativo aos tributos que foram oferecidos à compensação, lançados como “Outros Débitos” no RAIPI nos períodos de apuração em que se situam as datas dos respectivos vencimentos (março de 2003 a abril de 2004), sendo tal escrituração anterior à transmissão do PER/DCOMP em análise (21/09/2004). Vale dizer, **o contribuinte utilizou os créditos de IPI para abater diretamente na escrita fiscal débitos de outros impostos, na data de seus vencimentos e por isso mesmo, sem acréscimos moratórios.**

De acordo com o art. 21, caput e §§ 1º e 2º da IN SRF 210/2002, a utilização de crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF será efetuada pelo sujeito passivo mediante o encaminhamento à SRF da “Declaração de Compensação”, situação que extingue o crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento. A data de entrega da Declaração de Compensação marca o efetivo encontro de contas, tanto que cessa aí a incidência dos acréscimos moratórios (art. 28 da IN SRF nº 210/2002).

Mediante pesquisa nos bancos de dados da RFB verifiquei que a compensação dos débitos em questão, sem acréscimos legais, só foi formalizada no dia 21 de setembro de 1994 (sic) 2004, com a transmissão de doze PER/DCOMP que

estão relacionados na tela de pesquisa do sistema Sief a seguir reproduzida, cujo montante é R\$ 689.219,64. Assim, somente nessa data deveriam ter sido feitos os únicos lançamentos cabíveis no RAIPI, ou seja os estornos dos respectivos pedidos de ressarcimento. (...)

O procedimento adotado pelo contribuinte não é o previsto para a escrituração, tanto dos tributos que foram compensados, como do próprio IPI, à vista da legislação antes referida, não se prestando para comprovar a legitimidade da sua pretensão. A utilização dos créditos de IPI está subordinada ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências **previstas para a sua escrituração**, no Regulamento do IPI (art. 196 do RIPI/2002). Correto, portanto, o despacho decisório.

Consoante relatado supra, **o recurso voluntário não infirmou nenhuma razão de fato ou de direito apontada pela decisão recorrida**, cingindo-se a criticá-la sem base na realidade, como se evidencia do arrazoado supra.

Agora, em segunda instância, traz uma tabela com notas fiscais com CFOP(s) 1.11 e 2.11, no valor total de R\$ 115.843,29, que pretende aproveitar para compensar IRPJ do primeiro trimestre de 2003, do segundo trimestre/2003 e do terceiro trimestre/2003, e ainda **confessa que o estorno correspondente foi efetuado no Registro de Apuração do IPI em momentos equivocados**, no terceiro decêndio de abril/2003, terceiro decêndio de julho/2003 e terceiro decêndio de outubro/2003, quando devia sê-lo em setembro de 2004.

A documentação trazida, para além de não ser de valia para o contribuinte, é preclusa.

Nessa moldura, não há condições de prestigiar as alegações apresentadas em segundo grau, e voto por **rejeitar a preliminar arguida e negar provimento** ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado