



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

Processo nº 10935.903389/2008-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.679 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 21 de março de 2019
Matéria RESSARCIMENTO IPI. ESTORNO DO CRÉDITO.
Recorrente INDÚSTRIA DE MÓVEIS SIMOSUL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

RESSARCIMENTO DE IPI. DCOMP. VALOR DO CRÉDITO RECONHECIDO. CORREÇÃO DE ERRO CONSTANTE DA DECISÃO RECORRIDA.

Uma vez constatada a existência de erro na parte dispositiva da decisão recorrida no que tange à identificação do valor do crédito adicional a ser reconhecido, em dissonância com os demais fundamentos constantes daquela decisão, este erro deverá ser sanado por esta instância julgadora.

SALDO CREDOR DE PERÍODO ANTERIOR POSTERIORMENTE ESTORNADO NA INTEGRALIDADE. APROVEITAMENTO PARA ABATER DÉBITOS. IMPOSSIBILIDADE. REDUÇÃO DO SALDO CREDOR PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO.

Não é admissível o aproveitamento escritural, para efeito de determinação do menor saldo credor apurado em períodos posteriores ao do trimestre de ressarcimento, de saldo credor de período anterior que tenha sido integralmente estornado do livro de apuração do IPI pelo próprio contribuinte, ainda que posteriormente ao pedido de ressarcimento apresentado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para fins de reconhecer o direito creditório no importe de R\$ 25.001,46.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Carlos Alberto da Silva Esteves. Ausente o Conselheiro Alan Tavora Nem.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 203/204 dos autos:

Trata-se de manifestação de inconformidade (e-fls. 3 e 4) apresentada em 05 de dezembro de 2008 contra despacho decisório (e-fls. 61 a 71) de 07 de novembro de 2008, cientificado em 18 de novembro de 2008, que não homologou declarações de compensação com créditos de IPI do 1º trimestre de 2003, apresentadas a partir de 13 de outubro de 2004.

De acordo com o despacho decisório, foi apurado o seguinte:

Analisadas as Informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:

- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 27.003,28
- Valor do crédito reconhecido: R\$ 18.937,54

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos.
- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Constatação de utilização Integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.

O crédito reconhecido foi Insuficiente para compensar Integralmente os débitos Informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 40732.48660.170505.1.3.01-0052

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

09550.91706.200505.1.3.01-8006

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:

42247.88205.131004.1.1.01-0669

Os demonstrativos anexos ao despacho decisório dão conta de que houve glosa de créditos ressarcíveis, no montante de R\$ 1.103,05, em razão de haver notas fiscais emitidas por estabelecimentos não inscritos no CNPJ (00.087.743/0001-40, 77.916.245/0001-98, 00.115.136/0001-47 e 03.321.986/0001-70).

Além disso, como os saldos de créditos dos períodos do 3º decêndio de abril, do 3º decêndio de maio e do 3º decêndio de junho de 2003 foram inferiores ao saldo apurado no trimestre do ressarcimento, constatou-se a utilização, na escrituração fiscal, de parte do saldo objeto do pedido, reduzindo-o para o menor saldo credor apurado.

Na manifestação de inconformidade, a Interessada alegou o seguinte:

3. Relativamente à diferença de R\$ 7.918,93, após vários exercícios cerebrinos, o demonstrativo constante do Despacho Decisório sinaliza que o não reconhecimento do crédito ocorreu porque a Manifestante, ao invés de utilizar o menor saldo credor posterior ao período do Pedido de Ressarcimento, utilizou o saldo credor apurado no próprio trimestre de referência. O procedimento adotado pela Manifestante não merece reparos porque o saldo credor do IPI existente no 4º trimestre de 2001 não foi considerado pelo seu valor correto no demonstrativo anexo ao Despacho Decisório. Assim, se referido saldo credor fosse considerado o demonstrativo deveria indicar um montante de saldo credor do período anterior correspondente ao 1º decêndio de janeiro de 2003. Como se observa, no demonstrativo, não foi informado nenhum saldo credor. O saldo credor a ser utilizado, conforme PER/COMP nº 42247.88205.1314.1.1.01.0 deveria ser de R\$ 140.903,36.

O equívoco cometido no levantamento constante do Despacho repellido refere-se à tomada do saldo credor do período anterior. Não poderia ser igual a zero porque no 4º trimestre de 2001 o saldo constante da conta gráfica no Livro Registro de Apuração do IPI era igual a R\$ 76.940,84.

Referido valor, aliás, foi informado no PER/DCOMP nº 05075.88450.120304.1.1.01- 1090 (documento anexo)

De acordo com o explanado no item 4, retro, considerando-se o saldo credor do trimestre de 2001, no montante de R\$ 76.940,84, constante da conta gráfica do IPI (documento anexo) e do PER/DCOMP acima mencionado, o menor saldo credor do período posterior ao Pedido de Ressarcimento seria, indubitavelmente, sempre superior ao crédito solicitado na correspondente DCOMP.

Todos os valores de IPI solicitados e aproveitados em DCOMP foram regularmente estornados na conta gráfica do IPI (documentos anexos) e, destarte, se persistir a glosa do crédito constante do Despacho Decisório, a Manifestante não terá como reaproveitá-lo uma vez que já foi operada a decadência.

O contribuinte juntou, com a manifestação de inconformidade, despacho decisório, contrato social, PER/DCOMP, notas fiscais, cartões de CNPJ, recibo de entrega do pedido de ressarcimento do IPI, pedido de ressarcimento ou restituição, declaração de compensação, livro de apuração do IPI (fls. fls 05/197).

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, conforme decisão (fls. 202/211) que restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

RESSARCIMENTO. GLOSA DE CRÉDITOS. ESTABELECIMENTO EMISSOR NÃO CADASTRADO NO CNPJ. ERRO. PROVA.

Demonstrada a regular inscrição do estabelecimento emitente da nota fiscal, considera-se regular o crédito de IPI escriturado.

SALDO CREDOR DE PERÍODO ANTERIOR POSTERIORMENTE ESTORNADO NA INTEGRALIDADE. APROVEITAMENTO PARA ABATER DÉBITOS. IMPOSSIBILIDADE. REDUÇÃO DO SALDO CREDOR PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO.

Não é admissível o aproveitamento escritural, para efeito de determinação do menor saldo credor apurado em períodos posteriores ao do trimestre de ressarcimento, de saldo credor de período anterior que tenha sido integralmente estornado do livro de apuração do IPI pelo próprio contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 23/12/14 (vide termo de ciência à fl. 219 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 07/01/2015, Recurso Voluntário (fls. 220/224).

Em seu recurso, o contribuinte se insurgiu contra a decisão de primeira instância, apresentando dois argumentos: i) a decisão de primeiro grau teria se equivocado ao reconhecer um direito creditório de R\$ 2001,82; ii) o acórdão desconsiderou o saldo credor do quarto trimestre de 2001, no valor de R\$ 76.940,84, contudo, o contribuinte entende que o saldo credor do IPI passível de ressarcimento encontrava-se em harmonia com o valor pleiteado.

Pediu, ao fim, a reforma da decisão de primeira instância para reconhecer-se o direito creditório de R\$ 25.001,46, ou considerar o montante de R\$ 76.940,84 como integrante do saldo credor de IPI em 31/12/2001 e, consequentemente, reconhecer o pleito inicial de R\$ 27.803,28.

Não juntou novos documentos em seu recurso.

Os autos, então, vieram-me conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, parte do pleito do contribuinte já fora acolhido em primeira instância administrativa, a qual reconheceu a improcedência da glosa no que tange aos valores relacionados à operações realizadas com estabelecimentos emissores supostamente não cadastrado no CNPJ, uma vez demonstrada a regular inscrição dos referidos estabelecimentos. Permaneceu em discussão, portanto, o fundamento relacionado à constatação de que o saldo do crédito passível de ressarcimento seria inferior ao pleiteado, somada à constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência até a data da apresentação da PER/DCOMP.

A contestação apresentada pelo Recorrente em seu Recurso Voluntário pode ser resumido em dois pontos: (i) erro na indicação do valor adicional do crédito pleiteado, devendo ser reconhecido o direito creditório no importe de R\$ 25.001,46 e não apenas o valor adicional de R\$ 2.001,82, como constou da decisão recorrida; (ii) direito à consideração do montante de R\$ 76.940,84 como integrante do saldo credor do IPI em 31/12/2001., reconhecendo, consequentemente, o direito ao ressarcimento do IPI originalmente pleiteado no importe de R\$ 27.803,28.

Quanto ao primeiro argumento apresentado, entendo que assiste razão à Recorrente. De fato, da análise da decisão recorrida, verifica-se que a DRJ, em detida análise realizada quanto ao montante ressarcível, chega à conclusão de que o saldo correto a ser considerado corresponde ao importe de R\$ 25.001,46 (vide fls. 210/211 dos autos). Acontece que, em que pese ter chegado a esta conclusão, fez constar ao final do seu voto, equivocadamente, que deveria ser reconhecido o direito ao **crédito adicional** de **R\$ 2.001,82**.

Da análise dos valores objeto da presente contenda, contudo, verifica-se que houve um erro na decisão recorrida ao fazer referência ao referido valor. Em verdade, o montante de R\$ 2.001,82 diz respeito ao valor da **glosa mantida** (resultado da subtração do valor do crédito pleiteado nesta DCOMP, no importe de R\$ 27.003,28, o valor reconhecido pela DRJ, no montante de R\$ 25.001,46), e não do crédito adicional a ser concedido.

Isso porque, consoante acima narrado, verifica-se que a recorrente solicitou crédito no importe de R\$ 27.003,28, ao passo que a fiscalização reconheceu, por meio do despacho decisório, crédito no importe de R\$ 18.937,54. Sendo assim, ao concluir que o crédito do contribuinte corresponde, em verdade, ao montante de R\$ 25.001,46, verifica-se que o crédito adicional reconhecido pela DRJ, em verdade, corresponde ao montante de R\$ 6.063,91 (R\$ 25.001,46 reconhecido conforme fundamentos constantes da decisão recorrida + R\$ 18.937,54 já reconhecido por meio do despacho decisório).

Uma vez constatada a existência de erro na parte dispositiva da decisão recorrida no que tange à identificação do valor do crédito adicional a ser reconhecido, em dissonância com os demais fundamentos constantes daquela decisão, este erro deverá ser sanado por esta instância julgadora.

Nesse contexto, nos moldes da própria análise realizada pela DRJ nos presentes autos, há de ser reconhecido o direito creditório da Recorrente no importe de R\$

25.001,46, que corresponde ao crédito adicional de R\$ 6.063,91 em relação ao valor já reconhecido pelo próprio despacho decisório (R\$ 18.937,54).

Por outro lado, quanto ao segundo fundamento, entendo que não assiste razão à Recorrente. Isso porque, consoante também fora detidamente analisado pela DRJ na decisão Recorrida, o crédito de R\$ 76.940,84 não fora considerado pela própria Recorrente, a qual procedeu ao seu estorno em 2007. E, por concordar com os fundamentos constantes da decisão Recorrida, transcrevo-os a seguir, adotando-os como razão de decidir:

Não procede a alegação da Interessada de que "O equívoco cometido no levantamento constante do Despacho repelido refere-se à tomada do saldo credor do período anterior não poderia ser igual a zero porque no 4º trimestre de 2001 o saldo constante da conta gráfica no Livro Registro de Apuração do IPI era igual a R\$ 76.940,84", uma vez que, para efeito da apuração do demonstrativo em questão, o saldo credor inicial considerado foi o do período seguinte.

De acordo com o acórdão pronunciado no processo n. 10935.901556/2011-99, o saldo do R\$ 76.940,84 era originário do ano de 2001 e foi integralmente estornado no primeiro trimestre de 2007.

Portanto, esse saldo não foi aproveitado entre o período de sua apuração e o 1º trimestre de 2007 e, assim, não poderia influenciar a apuração do saldo em análise.

No PERDCOMP apresentado pela Interessada (e-fl. 40), o valor foi lançado junto ao "saldo credor no período anterior", relativamente ao 3º decêndio de dezembro de 2002.

A Interessada apresentou cópias do livro de apuração do IPI (LRAIPI), relativamente ao mês de janeiro de 2002 (e-fl. 53 a 55) e a 2004 (e-fls. 55 e 56), deixando de apresentar as cópias relativas aos trimestres em análise.

Veja-se que, alterando-se o saldo inicial do 1º decêndio de abril de 2003 para o valor alegado, o saldo credor ressarcível ao final do trimestre estaria de acordo com a alegação da Interessada.

Isso por que, se fosse assim, esse saldo inicial que não é ressarcível teria abatido os débitos de IPI dos períodos posteriores ao trimestre em análise, fazendo com que os créditos ressarcíveis apurados no período não fossem aproveitados para abatimento de débitos.

Entretanto, essa informação não corresponde à realidade, uma vez que, conforme já se afirmou, o referido saldo foi integralmente estornado em 2007 e, além disso, a própria Interessada somente pediu o ressarcimento de R\$ 27.003,28, que estaria dentro do valor apurado dos créditos ressarcíveis não aproveitados escrituralmente no trimestre.

Nesse aspecto, a recomposição do saldo escritural foi refeita nos julgamentos das manifestações de inconformidade dos processos 10935.903378/2008-35 e 10935.903385/2008-37, onde ficou demonstrado que o saldo inicial de abril de 2002 não foi de R\$ 88.615,63, mas de 17.034,13.

(...)

Entretanto, como já se afirmou, a Interessada manteve o saldo alegado de crédito de R\$ 76.940,84 na escrituração, sem o aproveitar, até 2007. Permitir o aproveitamento de tal crédito no momento em questão implicaria, assim, a redução

do saldo credor do 1º trimestre de 2007 no exato valor de R\$ 5.833,11, pois, mais uma vez, no período mencionado, a Interessada estornou o valor integral de R\$ 76.940,84.

Como no processo mencionado foi reconhecido o direito ao crédito requerido, não se pode admitir, no presente processo, a utilização desse saldo de crédito.

Importa esclarecer que o efeito da manutenção do referido crédito na escrituração, sem aproveitamento, não resultou em alteração na conta gráfica, conforme alegado na manifestação de inconformidade, devido aos créditos acumulados pela Interessada a partir 2º decêndio de abril de 2002.

Por fim, não cabe, na presente decisão, cogitar-se especificamente do que levou a Interessada a efetuar a glosa desse saldo de R\$ 76.940,84 em janeiro de 2007.

No acórdão do processo n. 10935.901556/2011-99, considerou-se o seguinte:

Na apuração efetuada pela Interessada, esse valor deveria ser de R\$ 38.299,38, não abrangendo o valor de R\$ 76.940,84 informado a título de estorno de créditos.

Verifica-se que valor em questão, conforme cópia do livro registro de apuração do IPI (LRAIPI) de e-fl. 214, referiu-se, supostamente, ao “estorno saldo credor 2001”, que somente poderia ser mantido na escrituração até o ano de 2006, à vista do prazo de cinco anos.

Portanto, a Interessada efetuou corretamente o estorno de crédito no LRAIPI, informou-o no demonstrativo do PER que transmitiu.

Entretanto, como o saldo inicial considerado pelo sistema foi nulo, pode-se concluir que o referido saldo de créditos não foi considerado como saldo credor de períodos anteriores não ressarcível.

Em tese, se o estorno ocorreu por limite temporal para aproveitamento dos créditos (5 anos), não haveria razão para não permitir o aproveitamento do crédito em 2002, quando ainda não havia decorrido o prazo. Poderia, entretanto, tratar-se de crédito simplesmente indevido, registrado em 2001.

Além disso, remanesce o fato incontestável de que o crédito foi estornado integralmente em 2007 sem aproveitamento, o que reforça essa possibilidade. Se o estorno não ocorreu por imposição legal (esgotamento do prazo para aproveitamento escritural), ocorreu por opção da Interessada, que não o contestou, nem alegou haver-se tratado de engano.

Quanto a este ponto, a Recorrente limitou-se em seu Recurso Voluntário a combater a decisão recorrida sob o enfoque temporal de que o crédito em questão teve origem em 2001 e que somente foi estornado em 2007. Sendo assim, no seu entendimento seria possível admitir tal crédito em 2004, quando da transmissão do pedido de ressarcimento aqui analisado.

Penso, contudo, que o aspecto temporal indicado pelo Recorrente não altera a conclusão a que chegou a DRJ em sua decisão. Isso porque, como restou repetidamente analisado naquela oportunidade, é incontroverso que houve o estorno do referido crédito na contabilidade da Recorrente em 2007, sem a sua utilização. E, como bem ressaltou o julgador,

não se sabe ao certo a razão da realização deste estorno, podendo se tratar, inclusive, de crédito indevido.

Sendo assim, para fins de reconhecimento do crédito tributário pleiteado, cabia ao contribuinte não apenas alegar a possibilidade de utilização do crédito em questão face ao aspecto temporal relacionado, como também comprovar a validade deste crédito, o que não foi feito.

Até porque, como é cediço, o ônus probatório compete ao autor (no caso ora analisado ao contribuinte que iniciou o processo de compensação) quanto ao fato constitutivo do seu direito (correspondente à comprovação do direito ao crédito tributário que pretende ter reconhecido para fins de homologação da compensação). Em outras palavras, em casos de pedidos de compensação, o ônus probatório é do Recorrente. É o que se extrai tanto do teor do art. 36 da Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da administração pública federal, quanto o art. 373 do Código de Processo Civil, aplicado subsidiariamente ao processo administrativo fiscal, *in verbis*:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Nesse contexto, verifica-se que a Recorrente não se desimcumbiu do seu ônus probatório, não tendo trazido aos autos qualquer elemento apto a abalar a conclusão a que chegou a DRJ sobre o presente caso. Entendo, portanto, que a decisão recorrida há de ser mantida neste ponto.

Da conclusão

Com fulcro nas razões supra expedidas, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente *in casu*, para fins de reconhecer o direito creditório no importe de R\$ 25.001,46.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora