



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

Processo n° 10940.000348/2001-20
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3101-001.544 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de novembro de 2013
Matéria PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente TETRA PARK LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. POSSIBILIDADE.

O artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, faculta ao contribuinte o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI, acumulado em cada trimestre calendário, decorrente da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados na industrialização. Na apuração do saldo credor passível de ressarcimento devem ser considerados, também, os créditos não passíveis de ressarcimento escriturados pelo contribuinte e não glosados pelo Fisco, que, apesar de não-ressarcíveis, devem ser utilizados na amortização dos débitos do imposto.

COMPENSAÇÃO.

Devem ser homologadas as compensações até o limite do direito creditório reconhecido.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Sessão de Julgamento, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Os conselheiros Mônica Monteiro Garcia de Los Rios, Rodrigo Mineiro Fernandes e Henrique Pinheiro Torres votaram pelas conclusões. A ementa da relatora foi rejeitada pelo voto de qualidade, sendo designada a Conselheira Mônica Monteiro Garcia de los Rios para fazer a declaração de voto e redigir a correspondente ementa.

HENRIQUE PINHEIRO TORRES

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 27/06/2004

Autenticado digitalmente em 15/04/2014 por MONICA MONTEIRO GARCIA DE LOS RIOS, Assinado digitalmente

em 15/04/2014 por VALDETE APARECIDA MARINHEIRO, Assinado digitalmente em 02/05/2014 por HENRIQUE PI

NHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 15/04/2014 por MONICA MONTEIRO GARCIA DE LOS RIOS

Impresso em 07/05/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Presidente

VALDETE APARECIDA MARINHEIRO

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os conselheiros: Luiz Roberto Domingo, Rodrigo Mineiro Fernandes, Vanessa Albuquerque Valente e Mônica Monteiro Garcia de los Rios.

Relatório

Por bem relatar, adota-se o Relatório de fls. 529 a 531 dos autos emanados da decisão DRJ/RPO, por meio do voto do relator Sérgio Eduardo Barreto Mayr, nos seguintes termos:

“A interessada protocolizou, em 12/04/2001, o pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referentes a insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos no 1º trimestre-calendário de 2001, com esteio na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 11, e no montante de R\$ 1.040.316,09, concomitantemente com pedidos de compensação (fls.1 e 20).

Os dispositivos indicados no pedido, Decreto-lei nº491, de 1969, art. 5º, e Decreto-lei nº 1.803, de 1980, art. 1º, foram derogados, sendo as ocorrências fáticas regidas, a partir de 01/01/1999, conforme o regime jurídico inaugurado pela Lei nº 9.779, de 1999, art.11.

No Despacho Decisório de 09/12/2005, de fls. 403/409, a DRF em Ponta Grossa, PR, deferiu apenas parcialmente a solicitação de créditos de IPI, no valor de R\$ 671.480,00 (saldo credor passível de ressarcimento), sem direito a juros compensatórios, e homologou as compensações declaradas até o limite do direito creditório reconhecido: houve, em relação ao total de créditos relativos a insumos aplicados na industrialização (R\$ 1.333.189,96), a redução no montante de R\$ 661.709,96 correspondente aos débitos do imposto no trimestre-calendário, conforme demonstrativo de fl. 408; e também de R\$ 95,00 (3-01/2001) e R\$ 31.123,33 (2-02/2001), no que concerne a divergências de declarações de importação, de acordo com o mesmo demonstrativo. As aquisições com CFOP 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12 foram objeto de compensação na escrita fiscal, mas os respectivos créditos não são sujeitos a ressarcimento.

Insubmissa à decisão administrativa da qual teve ciência em 10/01/2006, conforme o AR nos autos, a interessada apresentou, em 08/02/2006, a manifestação de inconformidade, de fls. 420/427, subscrita pelo patrono da pessoa jurídica, qualificado no instrumento de fl. 428, em que, resumidamente, afirma que a decisão recorrida é nula por preterição do direito de defesa (PAF, art. 59, II) e violação do princípio da motivação (Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, art. 2º), uma vez que a requerente não tem condições de conhecer as verdadeiras razões do deferimento apenas parcial do pleito; foi equivocada a recomposição do saldo credor feita pelo auditor fiscal, pois não considerou os créditos relativos as aquisições para revenda (CFOP 1.12, 2.12 e 3.12), mas computou os débitos referentes as saídas para revenda (CFOP 5.12 e 6.12), e, portanto, a diminuição dos créditos da interessada é

decorrente da duplicidade de débitos considerados na apuração do saldo credor; por fim, requer o conhecimento e provimento da manifestação de inconformidade, sendo julgado procedente o pedido de restituição formulado e anulada a decisão proferida.

O julgamento foi convertido em diligência em 30/06/2006 pela DRJ/Porto Alegre/RS (fl. 446), para a identificação e quantificação dos itens glosados que deram azo a redução do ressarcimento, com a devida motivação.

No relatório de diligência de 18/08/2006 (fls. 447/449), a autoridade fiscal, principalmente, afiança que não se trata de glosa, mas sim de "não inclusão", por determinação legal, de valores escriturados com CFOP referente a devoluções (1.32 e 2.32), compras para o ativo imobilizado (1.91 e 2.91), outras entradas não especificadas (1.99 e 2.99) e compras para comercialização (2.12 e 3.12), conforme o livro Registro de Apuração do IPI (fls. 74/99).

Na manifestação de 25/09/2006 (fls. 456/460), a requerente contesta o relatório e afirma que teria havido glosa, sim, tendo sido reduzido o montante do pleito de R\$ 1.040.316,09 para R\$ 671.480,00. A celeuma teria sido criada com a intimação nº 92, de 14/06/2005, sendo que na tabela 3.2 teria informado, por exigência do referido termo, somente os créditos decorrentes da entrada de insumos aplicados na industrialização, conforme a Lei nº 9.779, de 1999, art. 11, com a exclusão de créditos relativos a operações de devolução de mercadorias, a aquisições para revenda e outras. Se houve a exclusão de créditos referentes a aquisições para revenda ou a devoluções (CFOP 3.12, 1.32, 2.32), deveria também ter sido efetuada a exclusão dos débitos relativos as saídas a título de revenda (CFOP 5.11, 6.11, 6.12).

Por tudo isso, estaria demonstrada a contradição e a inconsistência da decisão administrativa combatida.

Nova resolução de diligência da DRJ/Porto Alegre/RS em 13/10/2006 (fls. 483/485): esclarecimento, principalmente, da parcela de R\$ 54.609,13 excluída do montante do pleito, com a explicitação da respectiva motivação.

Novo relatório de diligência em 15/02/2007 (fls. 486/490): da parcela indeferida (R\$ 368.836,09), R\$ 392.227,28 diz respeito a créditos de IPI não passíveis de ressarcimento porque não se destinam a industrialização (CFOP 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12), R\$ 31.218,33 se referem a créditos indevidos incluídos nas tabelas 3.2 e 3.4 e no RAIPI (fls. 38/99), sendo que o ônus da prova cabe ao titular do direito creditório reclamado. Houve situações irregulares relativas a importações, com glosas de R\$ 95,00 no 3º decêndio de janeiro de 2001 e de R\$ 31.123,33 no 2º decêndio de fevereiro de 2001. O saldo credor apurado na escrita fiscal não coincide necessariamente com o saldo credor passível de ressarcimento de que trata a Lei nº 9.779, de 1999, art. 11, sendo que há nítida distinção entre a compensação do IPI efetuada no RAIPI e a compensação admitida pela Lei nº 9.430, de 1996. Por outro lado, não há previsão legal para a exclusão de débitos de IPI, mesmo que por saídas a título de revenda (CFOP 5.12 e 6.12), na compensação da escrita fiscal, conforme pretende a interessada.

Na manifestação de 19/03/2007 (fls. 492/500) a interessada basicamente repete que não poderiam ser computados os débitos concernentes as saídas com CFOP 5.12 e 6.12, e afirma que no pleito original de ressarcimento não teria incluído os créditos referentes aos códigos de CFOP 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12, que não são passíveis de ressarcimento.

Em 28/03/2007, conforme o despacho de fl. 502, por força da Portaria SRF nº 179, de 13 de fevereiro de 2007, este processo foi encaminhado a esta DRJ.

A requerente juntou ao processo (fls. 506/511), em 17/04/2007, cópia da Resolução nº 204-00.313 de 07/11/2006 da Quarta Câmara do Segundo Conselho de

Contribuintes, em que fora determinada, em diligência, a exclusão, do saldo credor do trimestre, dos débitos referentes as saídas com CFOP 5.12 e 6.12.

Nova juntada pela contribuinte em 12/01/2009 (fls. 514/526): Acórdão nº 204-03.146, de 08/04/2008, da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em que é dado provimento ao recurso da interessada em virtude de sucessiva mudança de critério jurídico para indeferir o direito creditório em questão, prejudicial ao direito de defesa da requerente.”

A decisão recorrida emanada do Acórdão nº. 14-27.330 de fls. 528 traz a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR ESCRITURAL.

Ao cabo do trimestre-calendário, somente o saldo credor resultante do confronto entre créditos (relativos a insumos utilizados na industrialização) e débitos em cada período de apuração é passível de ressarcimento/compensação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

DESPACHO DECISÓRIO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

Ainda que haja deficiência na motivação de um despacho decisório, outros elementos presentes nos autos são aptos a evitar o cerceamento de defesa e elidir a respectiva nulidade.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, com a aceitação tácita da interessada, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

O contribuinte apresentou Recurso Voluntário a este Conselho – CARF (fls. 542 a 553) onde alega em suma o seguinte:

1. relata os fatos acerca da não identificação dos insumos que foram considerados como não integrantes da industrialização, da diligência proposta pela autoridade julgadora de primeira instância, do não cumprimento dos esclarecimentos solicitados pela autoridade diligenciadora e de a DRJ de Porto Alegre, embora reconhecendo o não cumprimento da diligência, ter considerado improcedente a manifestação de inconformidade interposta;

2. repisa os argumentos anteriores acerca da contradição no despacho decisório;

3. o argumento em que se baseou a decisão administrativa de primeira instância para deferir apenas parcialmente o pleito da Recorrente foi o de "não caber direito ao postulante incluir o crédito do IPI relativo as aquisições de insumos não integrantes dos produtos fabricados, para fins de ressarcimento em espécie ou compensação com outros tributos administrados pela SRF, excluindo-se a parcela relativa a esses insumos destinada a comercialização, ao ativo permanente e a qualquer outra situação que não integre o processo produtivo, haja vista que não se subsumem ao conceito de "aplicados na industrialização".

Faz-se importante notar que a decisão administrativa em questão não esclarece quais os insumos adquiridos pela Recorrente não seriam passíveis do ressarcimento do crédito correspondente ante a sua destinação à comercialização, ao ativo permanente ou a qualquer outra que não a integralização no processo produtivo.

Em razão desse posicionamento, a decisão ora recorrida reconstituiu, novamente, o saldo credor de IPI da filial da Recorrente, considerando o total de entradas havidas no período (1º trimestre de 2001) e o total de saídas ocorridas no mesmo período, gerando o crédito a ser ressarcido e que foi objeto da devida homologação.

4. ciente dessa inconsistência, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Porto Alegre (RS) converteu o julgamento da manifestação de inconformidade apresentada pela Recorrente em diligência, determinando a Delegacia da Receita Federal de Ponta Grossa "identificar e quantificar os itens glosados, com a respectiva motivação".

Com a prolixa resposta da DRF de Ponta Grossa, mais uma vez, não se contentou a DRF de Julgamento de Porto Alegre que determinou nova diligência, agora com a finalidade de esclarecer a) porque foram glosados todos os créditos do trimestre, relativo as aquisições com códigos CFOP 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12, se ditos créditos já haviam sido compensados com os débitos correspondentes, na saída destes produtos e, por conseguinte, não compunham mais o saldo credor do imposto, no final do trimestre? e b) qual a origem da diferença de R\$ 368.836,09.

Ao invés de procurar responder à DRJ de Porto Alegre, a fiscalização de Ponta Grossa preferiu intimar a contribuinte para que esta justificasse a diferença existente e sua natureza, como se tal fosse de sua competência, posto que aquela é que elaborou o quadro demonstrativo do Despacho Decisório.

Sobre essa nova diligência, a Recorrente, através da petição protocolada em 19.03.2007, assim se manifestou:

"3. Relembre-se que a Recorrente formulou, em 12.04.2001, pedido de ressarcimento de créditos de IPI, da ordem de R\$ 1.040.316,09, sendo R\$ 10.941,67 correspondentes a créditos decorrentes da aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos a serem exportados e R\$ 1.029.374,42 relativos a créditos oriundos da aquisição de insumos utilizados na industrialização de embalagens.

Referido valor adveio do RAIPI do período, já acostado aos autos do presente processo administrativo, onde se demonstra a exatidão dos cálculos da Recorrente.

Reforce-se que, em nenhum momento, mas em nenhum momento mesmo, o Auditor Fiscal contestou os valores lançados no RAIPI pela Recorrente. Este apenas desprezou-o.

Em verdade, através do Termo de Intimação nº 92, de 14.06.2005, o Auditor Fiscal determinou a Recorrente a elaboração das Tabelas 3.2 a 3.4 de forma a, ele mesmo, proceder ao cálculo do montante a ser ressarcido a contribuinte.

Assim, a Recorrente viu-se compelida a apresentar a "Demonstração de todas as operações de entradas com direito ao crédito do IPI (tabela 3.2)", a "Demonstração de todas as operações de saídas de mercadorias com débito do IPI (tabela 3.3)" e a "Demonstração dos totais dos créditos, débitos e saldo a ressarcir do IPI (tabela 3.4)".

Na Tabela 3.2, a Recorrente informou, por exigência do referido Termo de Intimação, apenas, os créditos decorrentes das operações de aquisição de insumos destinados a industrialização, nos termos do artigo 11, da Lei nº 9.779/99, excluindo-se os demais créditos referentes as operações de devolução de mercadorias, aquisição para revenda e outras.

Por outro lado, na Tabela 3.3, demonstrou a totalidade dos débitos referentes às saídas de produtos industrializados de seu estabelecimento, resultando na Tabela 3.4 que resulta em mera soma aritmética decorrente do confronto das duas outras citadas anteriormente.

Assim, não houve uma informação espontânea do contribuinte quanto ao seu saldo líquido de crédito a ser ressarcido, bem como o confronto dessas Tabelas dista, e muito, da realidade existente no RAIPI, como mera análise do mesmo se pode perceber.

4. O procedimento da Recorrente é simples de ser explicado.

Por primeiro, é importante frisar que a Recorrente não inclui, no cálculo do valor a ser ressarcido, os créditos de IPI decorrente de aquisições de produtos que não se destinem a industrialização. Assim, as aquisições para revenda, por exemplo, não são consideradas para formação do saldo credor para fins de ressarcimento, aliás, como determina a legislação, que não é de desconhecimento da Recorrente.

Por outro lado, no confronto de créditos ante débitos do imposto federal, a Recorrente faz o encontro entre as operações de mesma natureza, vale dizer, o crédito das entradas de produtos importados destinados para revenda com os débitos da saída desses produtos para a comercialização no mercado nacional.

Esgotados os créditos decorrentes dessas operações que não geram o direito ao ressarcimento, a Recorrente opõe os débitos de saídas para comercialização nas demais operações de crédito existentes em sua escrita fiscal.

Dessa forma, para fins de formação do saldo credor a ser ressarcido, a Recorrente não considerou os débitos das saídas com código CFOP 5.12 e 6.12, já que estes foram abatidos com os créditos advindos das entradas acobertadas pelos códigos CFOP 2.12, 2.99 e 3.12, que não geram direito ao ressarcimento.

Eventual débito remanescente foi utilizado para batimento nas demais operações constantes da escrita fiscal, como demonstra o RAIPI, tanto que reconhecido pelo próprio Auditor Fiscal na página 6 de seu despacho de 09.12.2005.

5. No entanto, o procedimento da Delegacia da Receita Federal de Ponta Grossa é difícil de ser explicado.

De um lado, ao preencher a Tabela 3.2, a Recorrente informou todas as operações de entradas com direito ao crédito, sejam estes ressarcíveis ou não, já que o formulário não requer apenas os créditos sujeitos ao ressarcimento. Posteriormente a isto, o Auditor Fiscal excluiu os créditos decorrentes das operações com CFOP 2.12, 2.99 e 3.12, alegando que a Recorrente incluiu indevidamente em seu cálculo.

Ora, essa a primeira questão a ser enfrentada por essa Delegacia de Julgamento, já que quando da apresentação de pleito original de ressarcimento, a Recorrente não incluiu tais créditos, vez que não passíveis de tal possibilidade.

Este fato, vale dizer, de ter de elaborar uma Tabela incluindo todas as operações de entradas com direito ao crédito do HPI no período, induziu inclusive essa repartição a erro, na medida em que na Diligência em questão, fez-se seguidas referências à exclusão dos créditos, como se a contribuinte tivesse lançado originalmente tais créditos indevidos e incapazes de serem ressarcidos, nos termos da lei.

Por outro lado, a Recorrente foi obrigada a preencher a Tabela 3.3, consignando todas as operações de saída de mercadorias com débito de IPI, inclusive aquelas que já tinham sido abatidas no RAIPI com os créditos excluídos, de CFOP 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12 e na escrita fiscal, reutilizando tais débitos para novo batimento, reduzindo o valor do crédito a ser ressarcido.

Nesse procedimento, alcança a Tabela 3.4, com a qual o Auditor Fiscal vem sustentando sua posição, no entender da Recorrente de forma equivocada, já que este vem reduzindo, sim, o valor do crédito a ser ressarcido utilizando-se de sistemática de cálculo que impõe o duplo batimento de créditos de CFOP 5.12 e 6.12, quando estes deveriam ser considerados, apenas, para confronto com os créditos decorrentes de entradas com código 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12.”

5. não obstante isto, a resposta da DRF de Ponta Grossa não respondeu aos termos da diligência, posto que não esclareceu o porquê foram glosados todos os créditos do trimestre, relativo as aquisições com códigos CFOP 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12, se ditos créditos já haviam sido compensados com os débitos correspondentes, na saída

destes produtos e, por conseguinte, não compunham mais o saldo credor do imposto, no final do trimestre, bem como a origem da diferença de R\$ 368.836,09.

6. mas não foi só. Rejeitou, igualmente, a possibilidade do contribuinte de considerar, no cálculo do saldo credor do trimestre-calendário, o saldo relativo a períodos anteriores que não puderam ser utilizados no abatimento com débitos do tributo, conforme possibilita a legislação.

7. a decisão ora recorrida, de início, constatou a inconsistência do Despacho Decisório, conforme consta de fls. 531:

*"0 Despacho Decisório não prima pela clareza e objetividade
.....
0 Despacho decisório, considerado isoladamente, pode deixar margem a dúvidas, de que versaria sobre a glosa de créditos escriturados e incluídos pela requerente em pleito de ressarcimento: devoluções (1.32 e 2.32), compras para o ativo imobilizado (1.91 e 2.91) e outras entradas não especificadas (1.99 e 2.99) e compras para comercialização (2.12 e 3.12), conforme o livro Registro de Apuração do IPI (fls. 74/99)."*

8. contudo, sua conclusão foi desastrosa, senão conivente com o infeliz Despacho Decisório e toda trapalhada realizada pela fiscalização de Ponta Grossa.

Referida decisão veio, apenas, reiterar o que de todo já se sabe quanto à impossibilidade de se incluir no cálculo do valor a ser ressarcido, créditos de aquisições não destinadas à industrialização, o que restou infundado na instrução processual.

9. a Recorrente, conforme já demonstrado acima, adquire insumos tributados para fabricação de produtos com posterior saída com alíquota zero ou isenção do IPI, podendo manter créditos referentes as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos nos termos do artigo 11, da Lei nº 9.779/99 e destinados a industrialização.

Em razão da sistemática prevista na Lei, o crédito acumulado decorrente dessa atividade, pode ser ressarcido ou compensado, devendo para tanto ser feito requerimento neste sentido.

Inegável é, e o Registro de Apuração do IPI do período objeto do presente processo demonstra isto, que a Recorrente adquire outros produtos, sejam destinados a revenda, seja por devolução, cujo crédito, efetivamente, não possibilita o pedido de ressarcimento nos termos do artigo 11, da Lei nº 9.779/99.

Ocorre que, o fato de constar esses créditos do total creditado no período, não conduz à conclusão que esses créditos integraram o pleito de ressarcimento da Recorrente, como de fato não integraram.

10. Ao proceder A recomposição do saldo credor do IPI, o Sr. Auditor Fiscal da Receita Federal manejou em evidente equívoco, pois, a ora Recorrente, ao apresentar os documentos que suportaram os créditos do imposto federal, não considerou créditos decorrentes de operações de entrada com Códigos Fiscais de Operações e Prestações — CFOP's 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12, ou seja, devoluções de vendas, compras

para o ativo imobilizado, entrada de mercadoria para demonstração, compras para comercialização e compras de material para uso e consumo, ainda que registrados no Livro de Apuração, tanto que ressaltado pelo próprio Auditor Fiscal, na página 06 do Despacho Decisório, na forma seguinte:

"Logo, não entraram no cômputo do ressarcimento e da compensação o créditos do IPI destacados nas compras dos insumos com os seguintes códigos CFOP: 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12. Entretanto, estes valores ou foram utilizados pelo contribuinte na escrita fiscal, no batimento dos créditos versus débitos, na apuração decendial do saldo RAIPT" (grifado)

Assim, não poderia a Secretaria da Receita Federal considerar como débitos, no quadro constante no despacho decisório do processo administrativo, aqueles referentes As saídas com CFOP's 5.102 e 6.102, vale dizer, saída de produtos para revenda, 6.556, devolução de compra de material de uso ou consumo, já que tais saídas já haviam sido confrontadas com os créditos gerados por aquelas operações de mesma natureza e destacadas pela própria fiscalização federal.

11. Observa—se que, objetivando cumprir a intimação da Delegacia da Receita Federal de Ponta Grossa datada de 08.03.2005, expedida para instrução do processo administrativo de ressarcimento de IPI, a Recorrente demonstrou, apenas, os créditos gerados na entrada de produtos destinados ao processo de industrialização. Assim, materiais de revenda não foram considerados, na medida em que estes não poderiam ser objeto de ressarcimento, o que provoca, como consequência, lançamento de crédito no quadro "Entradas" descrito no despacho decisório do presente processo sem considerar os CFOP's 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12. Caso referidos CFOP's tivessem sido considerados na coluna reservada As entradas, certamente o crédito do imposto constante do despacho decisório teria sido maior do que aquele informado pela Recorrente.

Considerando, que os CFOP's 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12, não foram considerados no quadro de entradas com créditos de IPI no demonstrativo de pedido de ressarcimento e compensação apresentado ao fisco federal, não poderia haver deduções de débitos de operações com CFOP's 5.102, 6.102 e 6.556, pois se assim ocorresse estar—se—ia diminuindo o crédito a que teria direito a Recorrida de forma indevida e sem previsão legal.

Os créditos das entradas de bens para revenda (importados para venda no mercado nacional) são compensados com saídas de bens de revenda e, desta forma, não devem ser considerados como utilizados nos casos descritos no artigo 11, da Lei nº 9.779/99, ou seja, como insumos para fabricação de produtos com saída com códigos 5.102, 6.102 e 6.556.

Conclui—se, do exposto, que o procedimento adotado pela fiscalização federal provocou a compensação de créditos de aquisição de matérias—primas, materiais intermediários e materiais de embalagem destinados a produção com débitos de saída de produtos de revenda e devoluções de compra de material de uso ou consumo, de CFOP's 5.102, 6.102 e 6.556, operações essas que já haviam sido compensadas anteriormente com créditos decorrentes de entradas de produtos com CFOP's 1.32, 1.91, 1.99, 2.12, 2.32, 2.91, 2.99 e 3.12.

Se assim é, isto é, se tais créditos já haviam sido considerados no "batimento" com débitos de mesma natureza na apuração decendial, como considerá-los, mente, na Tabela

3.3, de preenchimento obrigatório por parte da Recorrente como determinado pelo Sr. Auditor Fiscal?

Esse o mesmo questionamento formulado em diligência pela DRJ de Porto Alegre e que até o presente momento se encontra sem resposta, inclusive da decisão recorrida, que passou ao largo de abordar este assunto.

Portanto, o indeferimento do crédito da Recorrente a ser ressarcido e compensado decorreu, igualmente, da duplicidade de débitos provocados pela forma de apuração do saldo credor contida na utilização da Tabela 3.4-A, resultando, tal procedimento, em manifesto equívoco, o que deve ser corrigido com o provimento do presente recurso.

12. faz-se de suma importância ressaltar que o então Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, ao apreciar o recurso interposto pela mesma Recorrente nos autos do Processo Administrativo nº 109400000.000557/2000-49, em sessão de 08.04.2008, que versava sobre a mesmíssima matéria ora ventilada nestes autos, assim decidiu

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS — IPI

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

RESSARCIMENTO. MUDANÇAS CRITÉRIOS JURÍDICOS.

Inadmissível a mudança sucessiva de critérios, por parte do Fisco, para indeferir direito creditorio da empresa sob pena de ferir-se o princípio da ampla defesa."

(Segundo Conselho, 4ª Câmara, Relatora Nayra Bastos Manatta, Acórdão nº 204- 03.146)

13. com base nesses argumentos, espera a Recorrente o conhecimento e integral provimento do presente recurso, para que sejam refeitos os cálculos relativos ao 1º trimestre de 2001, o qual, por certo, alcançará o montante inicialmente pleiteado pela contribuinte.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Valdete Aparecida Marinheiro,

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, por conter todos os requisitos de admissibilidade.

Trata o presente processo de o pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referentes a insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos no 1º trimestre-calendário de 2001, com esteio na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 11, e no montante de R\$ 1.040.316,09, concomitantemente com pedidos de compensação (fls.1 e 20).

Os dispositivos indicados no pedido, Decreto-lei nº491, de 1969, art. 5º, e Decreto-lei nº 1.803, de 1980, art. 1º, foram derogados, sendo as ocorrências fáticas regidas, a partir de 01/01/1999, conforme o regime jurídico inaugurado pela Lei nº 9.779, de 1999, art. 11.

É preciso admitir depois da análise do presente processo que se trata de um caso com sucessivas diligências, erros, enganos e contradições. Cheio de vindas e idas sem qualquer solução efetiva.

Assim, tentar em grau de recurso ordinário corrigir ou sanar todos os enganos, contradições e omissões é protelar o que não cabe mais protelar, portanto, a decisão aqui cabível, no meu entendimento, é o mesmo que foi lembrado pela Recorrente dado em outro processo da mesma Recorrente em caso idêntico, a saber: Processo nº 10.940.000557/0049, Recurso Voluntário 133.324, Acórdão 204-03.146 de 08 de abril de 2008 da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, relatora Nayra Bastos Manatta, cujo voto vou aqui adotar, em sua homenagem, como meu:

“Conselheiro. NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso apresentado encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

Conforme se verifica dos autos, desde o início, a verificação feita pela fiscalização careceu de maiores esclarecimentos, razão pela qual a autoridade julgadora de primeira instância converteu o julgamento em diligência para que: fossem identificados os produtos cujos créditos foram glosados, quantificado seus valores e a motivação da glosa.

A fiscalização limitou-se a informar que a glosa foi de parcela destinada à comercialização, ao ativo permanente e a qualquer outra não integrante do processo produtivo, sem, entretanto, discriminar quais seriam estes produtos limitando-se a dizer que se referiam a compras destinadas à comercialização, cujo total por "decendio esta discriminado na coluna A das "Entradas" da tabela à fl.368."

Prossegue a autoridade diligenciadora: "não houve nenhum, produto ou credito glosado propriamente dito. A expressão 'glosando-se a parcela destinada à comercialização' foi usada no citado Despacho, no sentido de terem sido computados no montante da coluna A (fls. 368) apenas os créditos oriundo das aquisições destinadas à industrialização. Tal fato pode ser facilmente constatado partindo dos totais da coluna Imposto Creditado" das Entradas do RAIPI (fia 92/115) e excluindo os valores com CFOP destinados a comercialização e não passíveis de ressarcimento (2.32, 3.12) cuja diferença é igual aos créditos do IPI relacionados na tabela 3.2 e transcritos em resumo no quadro 3.4 – Demonstração dos Totais (fls. 52/70 e 91) elaborados pelo contribuinte, importâncias estas coincidentes com aquelas inseridas no Quadro do Despacho Decisório (fls. 368) que discrimina por decênio os créditos existentes no trimestre.”

A contribuinte manifestou-se reiterando seus argumentos acerca da falta de esclarecimento dos valores glosados, concluindo que o indeferimento não

pode ser mantido se não se consegue identificar os insumos que não integravam a industrialização e foram glosados.

Como admite a própria DRJ em Porto Alegre/RS na diligência proposta: "efetivamente não foram oferecidos todos os esclarecimentos solicitados, limitando-se a Saort, no dito relatório, a indicar os itens que teriam sido glosados ou excluídos, correspondentes aos créditos de insumos adquiridos para comercialização". Todavia, diante dos NOVOS argumentos trazidos pela fiscalização, pronuncia-se nos seguintes termos: " (. . .) contudo, compulsando-se as cópias do Registro de Apuração do PI, de fls. 92/118, verifica-se que, dos créditos escriturados no 2º trimestre de 2000, foram excluídas as parcelas de: R\$ 36.587,36 por se tratar de crédito decorrente da aquisição de produto destinado a comercialização (CFOP 3.12), no 1º decêndio de abril, o que não é contestado no mérito; de R\$ 360,04, R\$ 335,71 e R\$ 1.017,27 relativas a devoluções (CFOP 2.32), perfazendo a soma das exclusões R\$ 38.300,35.", prossegue: "não é possível excluir do valor dos débitos do trimestre, na apuração do saldo a ressarci, o valor do imposto debitado nas saídas para comercialização, códigos CFOP 5.12 e 6.12, como quer o contribuinte, porque estes débitos, de acordo com os assentamentos no livro Registro de Apuração do IPI (fls. 92/118), somam R\$ 524.413,36, muito superior ao crédito correspondente (CFOP 3.12), deixando evidente que foram compensados com créditos de outras entradas". Concluiu por considerar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo o despacho decisório.

Na fase recursal, mais uma vez o julgamento foi convertido em diligência para que para fossem excluídos do cálculo do saldo credor do IPI, no período em questão, os débitos relativos à saída de insumos para simples revenda, da mesma forma que foram excluídos os créditos advindos das aquisições destes insumos, devendo ser refeito o cálculo do saldo credor do IPI a ser ressarcido, com base nestes critérios.

A fiscalização manifestou-se nos seguintes termos:

1. os valores envolvidos no presente ressarcimento de saldo credor do IPI respectivamente, R\$ 4960369,25 (valor do pedido), R\$ 38.300,00 (créditos não passíveis de ressarcimento), 601.673,74 (crédito do IPI não comprovado nos autos), R\$ 639.974,09 (saldo do IPI a ressarcir indeferido), e 4.320395,16 (saldo a ressarcir deferido);
2. o valor de R\$ 38.300,35 indeferido refere-se a créditos do IPI não passíveis de ressarcimento por não se destinarem à industrialização, registrados no RIPI nos CFOP 2.32 e 3.12 (fls. 92/117);
3. o valor de R\$ 601.673,74 indeferido refere-se a créditos não comprovados pelas Tabelas 3.2 e 3.4 e RAUPI (fls. 52/117) apresentados pela empresa, e, embora tenha sido dada oportunidade à empresa de comprovar a origem destes créditos esta não o fez, razão pela qual foram indeferidos;
4. discorre sobre o ônus da prova, especialmente em pedidos de ressarcimento;

5. a previsão legal contida na Lei nº 9779/99 para ressarcimento de saldo credor do IPI limita-se aos créditos oriundos das aquisições de MP, PI e ME aplicados na industrialização, razão pela qual os valores escriturados com outras destinações como é o caso dos valores registrados nos CFOP 2.32 e 3.12 devem ser excluídos deste cálculo;

6. Os créditos com CFOP 2.32 e 3.12 não integram o saldo credor passivo de ressarcimento ou compensação, mas podem ser mantidos na escrita fiscal, conforme, inclusive comprova o programa gerador do PER/DCOMP fornecido pela RFB, versão 2.2, na janela "ajuda" das Instruções de Preenchimento na Pasta Crédito da Fiche Ressarcimento de IPI itens 2 e 4, consta os valores das CFOP que podem gerar créditos do IPI, quais sejam: 1.11, 1.13, 1.21, 1.31, 1.71, 1.75, 1.77, 1.93, 1.95, 1.96, 2.11, 2.13, 2.21, 2.31, 2.71, 2.75, 2.77, 2.93, 2.95, 2.96, 3.11, sendo que estes valores devem obrigatoriamente referir-se à entrada de MP, PI e ME para industrialização, e os valores que não corresponderem a tais aquisições não podem integrar o cálculo do IPI a ser ressarcido;

7. os valores escriturados no CFOP 3.12 e 2.32 não se encontram entre aqueles listados como passíveis de ressarcimento, razão pela qual foram tais créditos indeferidos;

8. a cada período de apuração encerrado o contribuinte deve demonstrar a certeza e liquidez dos créditos a serem ressarcidos, informando detalhadamente à RFB, entre outros dados, aqueles relativos a cada NF de entrada, referente aquisição de insumos que geram direito ao saldo credor, inclusive os extemporâneos;

9. neste processo não coincidem o saldo credor apurado no RAIFI e o saldo credor passível de ressarcimento previsto no Lei nº 9.430/96, razão pela qual foram montadas as tabelas 3.2 a 3.4, para que se determinasse o saldo credor do IPI a ser ressarcido (R\$ 4.320.395,16);

10. a alegação de que se os créditos do IPI destinados à comercialização não integram o cálculo do ressarcimento, então os débitos originados nas saídas para comercialização também devem ser excluídos, não pode prosperar por falta de amparo legal;

11. cita o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 para afirmar que a utilização dos créditos deve se dar primeiro para quitar débitos do próprio IPI, o que significa que é possível excluir nenhuma saída como pretende o peticionário, ou seja, não se pode desconectar os débitos com CFOP 5.12 e 6.12 (saídas destinadas comercialização);

12. não há qualquer segregação realizada pela empresa no RAIFI e nem foi juntado aos autos comprovação referente à compensação dos créditos não destinados à industrialização (CFOP. 2.12 e 3.12) com os débitos correspondentes nas saídas dos produtos. O saldo a ser ressarcido decorre do somatório de todos os créditos deduzidos todos os débitos do período incluindo aqueles destinados à comercialização como os destinados à industrialização;

13.A somatória dos débitos com CFOP 5.12 e 6.12 totaliza R\$ 524.411,36, muito superior a somatória dos créditos com CFOP 2 12 e 6.12 (R\$:38:309,35) o que deixa claro que os débitos foram compensados no RAIPI com créditos de outras entradas, e a segregação destes créditos seria inócua, uma vez que o art. 11 da Lei no 9.779/99 determina a compensação com o IPI devido na saída de outros produtos, ou seja, com a totalidade dos débitos consignados no RAIPI, somente então é que o saldo resultante (créditos -débitos) pode ser ressarcido ou usado na compensação com outros débitos do contribuinte;

14.discorre sobre o teor da diligência proposta por este Conselho, informando que nas saídas de mercadorias para comercialização as NF foram emitidas com destaque do IPI equiparando-se a estabelecimento industrial, compulsoriamente ou por opção, nos termos do parágrafo único do art. 9º e inciso I do art: 11 do RIP/988, razão pela qual os valores referentes a tais saídas não podem ser excluídos na obtenção de saldo credor a ser ressarcido, pois que não serem destacados nas NF de saídas estes valores geraram para os adquirentes das mercadorias direito a se creditar do IPI destacado;

15.condui que caso a empresa não tivesse destacado o IPI nas NF de saídas, equiparando-se a estabelecimento industrial, nas operações de mera revenda de mercadorias as conclusões contidas na Resolução proferida por este Conselho seriam acertadas, mas havendo destaque do IPI e equipararam, nas operações de simples revenda, de mercadorias, a estabelecimento industrial, estas conclusões não podem prosperar, como dito anteriormente; e

16.apresenta tabela à fl. 493 com os valores a serem ressarcidos nos, termos propostos na diligencia num total de R\$ 4.844.808,52.

Neste ponto as considerações trazidas pela empresa merecem ser acatadas, quais sejam:

1. na página 01 do Relatório de Diligência foi apresentado um demonstrativo dos valores envolvidos neste processo, sendo que tais valores apresentados contrariam, inclusive o Despacho Decisório nº 060/05, no qual, na apuração do saldo credor a ser ressarcido, debitou-se um total de saídas no trimestre ná valor de R\$ 618.116,33 e no Relatório de Diligência consta a existência de "créditos não comprovados nos autos" no valor de R\$ 601.673,74;
2. a existência de "créditos não comprovados" apenas foi mencionada pela fiscalização de Ponta Grossa no já citado Relatório de Diligência, não tendo sido feito menção a tal fato com nenhuma fase anterior do processo;
3. a empresa comprovou, desde o inicio, a origem e suficiência dos créditos do IPI a serem ressarcidos, tanto que do Despacho Decisório de 2005 foram considerados R\$ 4.938.511,49 dos R\$ 4.960369,25 reclamados pela recorrente, sendo, portanto, impossível adeitar o novo argiimento de ausência de comprovação dos créditos pretendidos.

Ou seja, o que se verifica dos autos é uma constante mudança de critérios ou razões para que se indefira o direito da recorrente, e, a cada pedido de diligência para que se esclarece o novo critério ou acusação feita pela

fiscalização, outras novas razões para o indeferimento são tecidas, o que se demonstra inadmissível.

Diante do exposto dada a falta de um critério, desde o início, para que o direito creditorio seja indeferido, de forma a permitir a defesa da contribuinte nos termos em que formulada a acusação fiscal, considera-se que, pelo princípio da ampla defesa, é de se dar provimento, ao recurso da contribuinte, pois não se pode alterar critério jurídico de acusação fiscal a cada passo do PAF sob pena de ferir a ampla defesa, já que a cada nova acusação, novas razões de defesa são apresentadas, prolongando-se, indefinidamente o litígio.

Ademais disto vale ressaltar que a autoridade fiscal não cabe fazer qualquer juízo de valores sobre os critérios de julgamento estabelecidos por este Conselho, devendo limitar-se ao cumprimento determinados por este órgão.

Assim sendo, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Sala das Sessões, em 08 de abril de 2008.

Nayra Bastos Manatta.”

Diante do todo o exposto, e no mesmo sentido do voto acima, voto por DAR PROVIMENTO AO PRESENTE RECURSO VOLUNTÁRIO.

É como voto

Relatora Valdete Aparecida Marinheiro

Declaração de Voto

Com a devida vênia, ousou discordar do voto da ilustre Conselheira relatora.

Não é possível concordar que houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte no presente caso. À fl. 408 do Despacho Decisório está claramente registrada a forma como o Fisco procedeu à apuração do valor passível de ressarcimento, o que denota, também sem margem a dúvidas, o equívoco cometido pelo Fisco na apuração dos referidos valores: os débitos escriturados na apuração do imposto foram deduzidos, tão-somente, dos créditos passíveis de ressarcimento (créditos da coluna A, que totaliza, apenas, os créditos passíveis de ressarcimento).

E a prova de que o contribuinte identificou tal equívoco está no item B de sua Manifestação de Inconformidade (fls. 425/427), bem como no item C de seu recurso voluntário (fls. 548/551).

Ou seja, em razão da expressa consignação do Fisco o contribuinte compreendeu e contestou o motivo que levou à redução substancial do saldo credor originalmente apurado, e solicitado em ressarcimento/compensação. Assim, motivos não há para considerar que houve cerceamento do seu direito de defesa.

O que ocorreu, em verdade, foi que, inadvertidamente, nem a DRJ nem a ilustre relatora se deram conta do equívoco do Fisco perpetrado na apuração do saldo credor do IPI passível de ressarcimento, fato mais relevante do presente litígio.

Ao proceder à apuração do saldo conforme demonstrativo de fl. 408, o Fisco, na prática, desconsiderou todos os demais créditos escriturados pelo contribuinte, além dos passíveis de ressarcimento (CFOPs 1.11, 2.11 e 3.11). Note-se que os créditos não passíveis de ressarcimento, como p.ex., os escriturados nos CFOPs 1.32, 1.91, 1.99, 2.91, 2.32, 2.32, 2.99 e 3.12, não tiveram sua legitimidade contestada pela fiscalização (não foram glosados), o que permite deduzir serem legítimos e aptos serem utilizados na amortização dos débitos escriturais do imposto. Aliás, o Fisco, expressamente, considerou serem esses créditos passíveis de utilização para amortização de débitos do IPI (fls. 408), mas, ao fazer a apuração dos saldos credores passíveis de ressarcimento, inadvertidamente, os excluiu.

As únicas glosas de créditos que ocorreram foram as discriminadas nas tabelas nº 1 e nº 2, às fls. 407, todas relativas a diferenças de créditos oriundos de importação de insumos, que totalizam R\$ 31.218,33, e que não foram objeto de contestação pelo contribuinte.

Na planilha anexa a este acórdão foi refeita a apuração dos saldos credores do imposto, considerando os créditos escriturados pela empresa que não foram glosados, bem como o ajuste pelas glosas efetuadas. Como se percebe da análise do referido demonstrativo, chegou-se a um saldo credor de R\$ 1.163.047,46 no encerramento do trimestre, passível de ressarcimento, uma vez que os créditos não passíveis de ressarcimento (incluindo o saldo credor oriundo do trimestre anterior) foram totalmente consumidos na amortização dos débitos escriturados do IPI. Inclusive, uma parcela dos créditos passíveis de ressarcimento também foi utilizada na amortização de débitos escriturais. ($1.333.189,86 - 1.163.047,46 = 170.142,40$).

Todavia, como o valor solicitado em ressarcimento pelo contribuinte foi de R\$ 1.040.316,09 (fl. 02), e as glosas especificadas nas tabelas 1 e 2 de fls. 407, que perfazem R\$ 31.218,33, não foram contestadas pela recorrente (parcela não litigiosa), deve ser reconhecimento o montante de R\$1.009.097,76. Como a unidade de origem já deferiu o valor de R\$671.480,00, (fls. 408/409) resta, neste julgamento, reconhecer o direito creditório no montante de **R\$ 337.617,76**.

Quanto às compensações, deverão ser homologadas até o limite do direito creditório ora reconhecido.

Mônica Monteiro Garcia de los Rios

Redatora designada