



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

Processo n° 10940.000938/2001-52
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3802-002.079 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 25 de setembro de 2013
Matéria Ressarcimento IPI
Recorrente Tetra Pak Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

AQUISIÇÃO DE INSUMOS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO. DIREITO A RESSARCIMENTO DO SALDO CREDOR DO IPI EM VISTA DA IMPOSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM O IMPOSTO DEVIDO NA SAÍDA DE OUTROS PRODUTOS. POSSIBILIDADE.

O artigo 11 da Lei n° 9.779/99 faculta à empresa o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI decorrente da 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.

Realidade em que o sujeito passivo, embora tenha escriturado corretamente o saldo credor passível de ressarcimento, pleiteou montante a maior, devendo, pois, ser reconhecido o direito unicamente do saldo apurado de forma escoreita no livro Registro de Apuração do IPI.

Recurso ao qual se dá parcial provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

Declarou voto o conselheiro Regis Xavier Holanda.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP n° 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/10/2013 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 06/

10/2013 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 05/11/2013 por REGIS XAVIER HOLAND

A

Impresso em 18/11/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros Bruno Maurício Macedo Curi, Cláudio Augusto Gonçalves Pereira, Paulo Sérgio Celani e Solon Sehn.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ Ribeirão Preto (fls. 571/576), a qual, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade formalizada pela recorrente, nos termos do Acórdão nº 14-27.335, proferido em 27 de janeiro de 2010.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

A interessada protocolizou, em 18/07/2001, o pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referentes a insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos no 2º trimestre-calendário de 2001, com esteio na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 11, e no montante de R\$ 2.627.720,75, concomitantemente com pedidos de compensação (fls. 1 e 24).

No Despacho Decisório de 11/01/2006, de fls. 456/462, a DRF em Ponta Grossa, PR, deferiu apenas parcialmente a solicitação de créditos de IPI, no valor de R\$ 2.120.662,07 (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\$ 2.627.720,75), a redução no montante de R\$ 507.058,68 correspondente aos débitos do imposto no trimestre-calendário, conforme demonstrativo de fl. 461. As aquisições com CFOP 1.32, 2.22, 2.32, 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 09/02/2006, conforme o AR nos autos, a interessada apresentou, em 28/03/2006, a manifestação de inconformidade, de fls. 475/482, subscrita pelo patrono da pessoa jurídica, qualificado no instrumento de fls. 502/503, 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 às aquisições para revenda (CFOP 1.12, 2.12 e 3.12), mas computou os débitos referentes às 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. 505), para a identificação e quantificação dos itens glosados que deram azo à redução do ressarcimento, com a devida motivação.

No relatório de diligência de 17/08/2006 (fls. 506/508), 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), transferências para comercialização (2.22), outras entradas não especificadas (2.99) e compras para comercialização (3.12), conforme o livro Registro de Apuração do IPI (fls. 85/107).

Na manifestação de 25/09/2006 (fls. 515/518), a requerente contesta o relatório e afirma que teria havido glosa, sim, tendo sido reduzido o montante do pleito de R\$ 2.627.720,75 para R\$ 2.120.662,07. A celeuma teria sido criada com a intimação nº 109, de 19/07/2005, 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 e a aquisições para revenda. 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 19/10/2006 (fls. 520/521): esclarecimento da parcela de R\$ 216.386,71 excluída do montante do pleito, com a explicitação da respectiva motivação.

Intimação de 20/11/2006 (fls. 522/523) para a requerente justificar a diferença de R\$ 216.386,71, com demonstração da origem e comprovação documental. Não houve atendimento da solicitação porque a autoridade fiscal não havia tomado a providência requisitada pela DRJ de Porto Alegre: justificativa para a glosa.

Novo relatório de diligência em 15/02/2007 (fls. 527/531): da parcela indeferida (R\$ 507.058,68), R\$ 290.671,97 diz respeito a créditos de IPI não passíveis de ressarcimento porque não se destinam a industrialização (CFOP 1.32, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12) e R\$ 216.386,71 se referem a créditos não comprovados pelas tabelas 3.2 e 3.4 (fls. 45/107), sendo que o ônus da prova cabe ao titular do direito creditório reclamado. O saldo credor apurado na escrita fiscal não coincide necessariamente com o saldo credor passível de ressarcimento de que trata a IN SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, art. 16, § 4º, conforme instruções de preenchimento constantes do programa gerador do PER/DCOMP. 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. 533/543) 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, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12, que não são passíveis de ressarcimento.

Em 28/03/2007, conforme o despacho de fl. 545, 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. 549/554), 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 às saídas com CFOP 5.12 e 6.12.

Nova juntada pela contribuinte em 17/01/2009 (fls. 557/569): 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.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acatados pela primeira instância de julgamento, que, não obstante haver reconhecido a falta de clareza do despacho decisório de fls. 456/462, entendeu serem legítimas as exclusões correspondentes aos CFOP 1.32, 2.32, 2.22, 2.99 e 3.12. O correspondente Acórdão foi assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

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: 01/04/2001 a 30/06/2001

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da referida decisão em 25/05/2010 (conforme AR de fls. 578), a interessada, em 23/06/2010 (fls. 468), apresentou o recurso voluntário de fls. 581/593, onde aduz o seguinte:

a) que o único fundamento utilizado para deferir apenas parcialmente o pleito foi a impossibilidade de cômputo, para fins de ressarcimento ou compensação, das aquisições de insumos destinados à 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”; tais aquisições, correspondentes aos CFOP 1.32, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12 **./././ já foram utilizados pelo contribuinte na escrita**

fiscal, no batimento dos créditos versus débitos, na apuração do saldo no RAIPI” (grifos e destaque da recorrente);

b) que a interessada, atendendo a requerimento do próprio Auditor Fiscal, foi obrigada a elaborar as tabelas 3.2, 3.3 e 3.4-A considerando todas as entradas sujeitas a crédito passível de ressarcimento, por serem destinadas à industrialização, bem como todas as operações com débito do imposto, ainda que já consideradas na apuração decendial do saldo no RAIPI; todavia, “[...] em nenhum momento o Auditor Fiscal logrou demonstrar, ou fazer qualquer referência, a quais insumos teriam sido computados pela Recorrente em seu livro de Registro que não seriam passíveis de crédito, posto que o montante informado pela contribuinte coincidiu com aquele constante da Tabela final, da página 6, do Despacho Decisório;

c) que a veracidade de tal afirmação seria atestada diante da conversão do julgamento em diligência pela DRJ Porto Alegre, então competente para o julgamento do feito, que, na ocasião, fez a seguinte indagação:

1.1 — Ocorre que não foram identificados os produtos, cujos créditos foram glosados, nem quantificados seus valores, o que dificulta/impossibilita a apreciação das referidas glosas, e também foi dito que os produtos informados na fl. 323 (em resposta de intimação) de fato são utilizados na linha de produção (fl. 343). Esta afirmação não se harmoniza com as glosas referidas acima, necessitando maiores esclarecimentos, fatos esses amplamente explorados pela defesa.

2. Por estas razões, encaminho o processo à DRF/Ponta Grossa, Saort, para diligenciar, no sentido de identificar e quantificar os itens glosados, com a respectiva motivação, abrindo-se prazo ao contribuinte para se manifestar sobre a matéria objeto da diligência, após, a esta DRJB/POA, 3ª Turma.

d) que a DRF Ponta Grossa, “[...] ao contrário de atender, objetivamente, aos termos da diligência, preferiu explicar o seguinte:”

Não se trata de 'glosa', mas sim 'não inclusão' por determinação legal e conseqüentemente, somente os valores lançados na escrita fiscal com CFOP referentes as devoluções (1.32 e 2.32), transferências para comercialização (2.22), outras entradas não especificadas (2.99) e compras para comercialização (3.12), não foram incluídos nos créditos do IPI, cujo total por decêndio no 2º trimestre de 2001, está discriminado na coluna A das 'Entradas' da tabela à fl. 461.

Portanto, não houve nenhum produto ou crédito glosado propriamente dito. A expressão "não entram no cômputo do ressarcimento e da compensação os créditos do IPI destacados nas compras dos insumos com os seguintes códigos CFOP: 1.32, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12" foi usada no citado Despacho, por terem sido computados no montante da coluna A (f. 461) apenas os créditos oriundos das aquisições destinadas à industrialização. Tal fato pode ser facilmente constatado, partindo dos totais da coluna "Imposto Creditado" das Entradas do livro RAIPI (fls. 85/107) e excluindo os valores com CFOP não passíveis de ressarcimento (1.32, 2.22, 2.32,

2.99 e 3.12), cuja diferença é igual ao total dos créditos do IPI relacionados na tabela 3.2 e transcritos em resumo no quadro 3.4 — Demonstração dos Totais (fls. 45/49 e 84) elaborados pelo contribuinte, importâncias estas coincidentes com aquelas inseridas na tabela "Saldo do IPI a ressarcir" do Despacho Decisório (fl. 461)." (grifado)

e) que, insatisfeita com os esclarecimentos acima, a DRJ Porto Alegre decidiu realizar nova diligência baseada no seguinte questionamento:

2. O relatório fiscal (fls. 456/462) assevera que os insumos adquiridos com CFOPs 1.32, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12 não entram no cômputo do ressarcimento ou compensação, porque não se subsumem ao conceito de aplicados na industrialização.

2.1 - Baixado em diligência para quantificar os itens excluídos, apenas foram indicadas as folhas do RAIPI (85/107) onde estavam registradas as parcelas que, afinal somadas, atingiram a cifra de R\$ 290.671,97.

2.2 - Somada a importância excluída (R\$ 290.671,91) com o valor deferido do ressarcimento (R\$ 2.120.662,07), chega-se ao total de R\$ 2.411.334,04 que, confrontado com o valor requerido do ressarcimento de R\$ 2.627.720,75, aflora uma diferença a menor de R\$ 216.386,71 cuja origem não foi esclarecida.

3. Por esta razão, encaminhe-se o processo à DRF/Ponta Grossa, Saort, para esclarecer a redução da parcela de R\$ 216.386,71, no pedido de ressarcimento da fl. 02, com a respectiva motivação, abrindo-se prazo ao contribuinte para se manifestar sobre a matéria da diligência, retornando, após, a esta DRJ/POA, 3ª Turma.

f) que o auditor fiscal, "em longa e confusa resposta a essa nova diligência", não esclareceu a diferença apontada acima;

g) que a conclusão a que chegou o despacho decisório não coincide com os lançamentos existentes no RAIPI, e que "[...] tal resultado tem origem no equivocado entendimento do Auditor Fiscal, reiterado em inúmeros outros procedimentos administrativos de ressarcimento de créditos apresentados pela empresa, de considerar, no cálculo do saldo credor, **operações de saída já compensadas com outros créditos não passíveis de ressarcimento, distorcendo o resultado final**";

h) que a decisão recorrida "[...] se baseou apenas [...] no Demonstrativo constante da página 6, do Despacho Decisório, para refutar as alegações contidas na Manifestação de Inconformidade";

i) que "a Recorrente, em síntese, suscitou, basicamente, dois argumentos distintos para contestar o aludido Demonstrativo e sua metodologia de cálculo, quais sejam: **a) a nulidade do despacho decisório por ausência de motivação e; b) o indevido cômputo, nos demonstrativos requeridos pela fiscalização (Tabelas 3.2 a 3.4), que ensejaram o Demonstrativo da página 6, das operações realizadas com CFOP 5.12 e 6.12, posto que tais operações foram anteriormente confrontadas com os créditos gerados por operações de igual natureza (aquisição para revenda e material para uso e consumo), os quais não eram passíveis de ressarcimento**";

j) reproduz trecho do voto de primeira instância em que a decisão vergastada reconhece a falta de “clareza e objetividade” do despacho decisório, embora tenha entendido não estar caracterizado o cerceamento ao direito de defesa da recorrente, e, portanto, a nulidade;

k) que “o Despacho Decisório trouxe como único argumento para o deferimento parcial o de que não poderiam ser geradores de créditos passíveis de ressarcimento aquelas aquisições não destinadas a integrar o processo produtivo, todavia, não declinou quais insumos seriam esses [...]”;

l) que a DRJ Porto Alegre já acenava para o reconhecimento da nulidade do despacho decisório diante dos resultados das diligências requeridas;

m) que inexistiu lançamento de créditos não passíveis de ressarcimento no pleito da recorrente;

n) que “o que motivou o deferimento apenas parcial do pleito de ressarcimento foi o critério adotado pelo Auditor na elaboração das tabelas 3.2 a 3.4-A, já que, de um lado a Recorrente teve que discriminar os créditos passíveis de ressarcimento (Coluna A, da tabela da página 6) e, de outro, teve que lançar todas as operações com débito de imposto, mesmo aquelas que já teriam sido objeto de batimento com os créditos não passíveis de ressarcimento, como o próprio Auditor Fiscal reconheceu na mesma página 6, do Despacho Decisório”;

o) que “se as operações com CFOP 5.12 e 6.12 já haviam sido utilizadas na escrita fiscal, não poderiam, mais uma vez, ser consideradas na coluna de débitos do IPI”; “esse procedimento, totalmente irregular, gerou a diferença indeferida pelo Auditor Fiscal”;

p) que, tendo sido demonstrado que não houve pleito de ressarcimento de créditos que não eram passíveis de ressarcimento, o despacho decisório tornou-se imotivado;

q) no tópico *DO ERRO NA RECOMPOSIÇÃO DO SALDO CREDOR DO IPI*, ressalta a recorrente que, não obstante tenha adquirido outros produtos cujo crédito não possibilitava o pedido de ressarcimento segundo o artigo 11 da Lei nº 9.779/99, o fato desses créditos constarem do total creditado no período não permitiria a conclusão de que os mesmos integraram o pleito de ressarcimento da Recorrente;

r) que “ao proceder à 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, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12**, ou seja, **devoluções de vendas, outras entradas não especificadas e compras para comercialização**, ainda que registrados no Livro de Apuração, tanto que ressaltado pelo próprio Auditor Fiscal, às fls. **06 do Despacho Decisório, que tais créditos foram utilizados na apuração decendial do imposto**”.

s) “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 somente poderiam ser confrontadas com os créditos gerados por operações de mesma natureza”;

t) que “considerando, que os **CFOP's 1.32, 2.22, 2.32, 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 Recorrente de forma indevida e sem previsão legal”;

u) que “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**”;

v) que “o procedimento adotado pela fiscalização federal provocou a compensação de créditos de aquisição de matérias-primas, materiais intermediários e materiais de embalagem destinados à 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, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12**”;

w) que “o próprio Auditor Fiscal reconhece tal fato ao lançar, às fls. 06 do Despacho Decisório, que ‘... estes valores já foram utilizados pelo contribuinte na escrita fiscal, no batimento dos créditos versus débitos, na apuração decencial do saldo no **RAIPI**’”;

x) cita julgado de pleito da recorrente objeto do processo nº 10940.000557/2000-49, em que “o então Conselho de Contribuintes teve o entendimento claro e pacífico de que improcederia computar no cálculo do saldo do **IPI** a ser ressarcido, na coluna dos débitos, saídas ocorridas cuja entrada dos insumos não geravam créditos ressarcíveis e que, por conta disto, foram normalmente batidos na apuração normal do tributo, não havendo razoabilidade que aqueles pudessem ser novamente contabilizados, como de fato fez o Sr. Auditor Fiscal, neste caso”.

Por todo o exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Documento assinado digitalmente em 06/10/2013 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 06/10/2013 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 05/11/2013 por REGIS XAVIER HOLAND

O recurso é tempestivo e merece ser conhecido por preencher os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Conforme relatado, vê-se que a glosa parcial do pleito foi fundamentada na impossibilidade de cômputo, para fins de ressarcimento ou compensação, das aquisições de insumos destinados à 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*”.

A tabela 3.2 (fls. 45/59) – confeccionada pela empresa – diz respeito à apuração do crédito do IPI pela aquisição de insumos utilizados no processo produtivo durante o segundo trimestre de 2001 (CFOP 1.11, 2.11 e 3.11). A soma dos correspondentes créditos no período corresponde a R\$ 2.627.720,75. Quanto a esse valor não há qualquer controvérsia, constando o mesmo da apuração feita pela SAORT da DRF Ponta Grossa, como consignado às fls. 461 (despacho decisório). Assim, conforme afirmado pela própria DRJ Ribeirão Preto no voto condutor do acórdão de primeira instância, tal montante não aborda “*os créditos concernentes às entradas com CFOP 1.32, 2.32, 2.22, 2.99 e 3.12*” (v. fls. 574). Tais códigos, de fato, não estão relacionados com o processo industrial.

Diversamente, consta do despacho decisório que glosou parcialmente o direito creditório vislumbrado que aludida glosa foi decorrente das “*compras dos insumos*” inerentes aos citados CFOP (1.32, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12). De forma paradoxal, é afirmado, no referido despacho, que tais valores “*[...] já foram utilizados pelo contribuinte na escrita fiscal, no batimento dos créditos versus débitos, na apuração decendial do saldo no RAIPI*”.

Confira-se o trecho do citado despacho decisório de onde foram extraídas as afirmações acima colacionadas (v. fls. 461):

*Com respaldo no art. 11 da Lei nº 9.779/1999, infere-se não caber direito ao postulante incluir o crédito do IPI relativo às 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 à 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**”. Logo, não entram no cômputo do ressarcimento e da compensação os créditos do IPI destacados nas compras dos insumos com os seguintes códigos CFOP: 1.32, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12. Entretanto, estes valores já foram utilizados pelo contribuinte na escrita fiscal, no batimento dos créditos versus débitos, na apuração decendial do saldo no RAIPI.*

Foram verificadas as notas fiscais referentes às entradas de mercadorias com direito ao crédito de IPI e as notas fiscais de saídas do estabelecimento industrial, por amostragem (fls. 110/438), e ficou constatada a correta escrituração fiscal desta amostra, não se constatando outras discrepâncias, exceto o caso já comentado.

Deste modo, o saldo credor em moeda corrente correspondente ao 2º trimestre de 2001 ficou assim constituído:

2º Trimestre de 2001		Entradas		Saídas	
Mês	Decêndio	Créditos do IPI A	Outros Créditos B	Débitos do IPI C	Outros Débitos D
Abril	1	174.281,04 ✓	-	54.087,15 ✓	-
	2	200.914,94 ✓	-	63.210,89 ✓	-
	3	393.609,74 ✓	-	55.171,56 ✓	-
Maio	1	218.440,72 ✓	-	45.582,94 ✓	-
	2	248.808,55 ✓	-	80.790,52 ✓	-
	3	439.597,53 ✓	-	58.301,06 ✓	-
Junho	1	251.387,88 ✓	-	45.072,84 ✓	-
	2	242.412,31 ✓	-	39.927,22 ✓	-
	3	458.268,04 ✓	-	64.914,50 ✓	-
Total do Trimestre		2.627.720,75	-	507.058,68	-
Saldo do IPI a Ressarcir		A + B - C - D = R\$ 2.120.662,07			

O estorno disposto no art. 17 da IN SRF nº 600/2005 está demonstrado à fl. 108, na escrituração fiscal do 1º decêndio de julho de 2001.

Diante do exposto, proponho o reconhecimento parcial do direito creditório da importância de R\$ 2.120.662,07 [...].

(grifos nossos)

Não obstante os fundamentos apresentados pela autoridade administrativa responsável pelo exame do pleito (v. despacho decisório, especialmente fls. 461 – trecho acima reproduzido), constata-se, do teor da planilha de cálculo objeto do referenciado despacho, que o direito creditório foi apurado de forma diversa à fundamentação aduzida. Com efeito, o saldo do IPI a ressarcir foi obtido pela simples diferença entre: **i)** o crédito do IPI pela aquisição de insumos utilizados no processo produtivo (apurado na tabela 3.2 – *Demonstração das operações de crédito do IPI (Entradas)* – CFOP 1.11, 2.11 e 3.11) (fls. 45/59), e; **ii)** o valor do IPI nas saídas de mercadorias (tabela 3.3 – *Demonstração das operações de débito do IPI (Saídas)* – CFOP 5.12, 5.31, 5.95, 6.12, 6.31, 6.95 e 6.99) (fls. 60/83).

Na verdade, tal apuração nada mais é do que a reprodução da tabela 3.4 do sujeito passivo – Demonstração dos totais - 2001 - 2º Trimestre – acostada às fls. 84 dos autos, a qual não representa o cálculo, pela interessada, do imposto passível de ressarcimento, mas unicamente o atendimento à intimação nº 109/2005 (fls. 37/39), onde a autoridade fiscal exige referida declaração no leiaute prescrito (v. fls. 38), qual seja, o reproduzido no despacho decisório e na referenciada tabela 3.4.

Do que foi acima exposto, resta evidente que a autoridade administrativa, ao examinar o pleito, muito embora tenha atestado, primeiramente, o escorrido levantamento do crédito do IPI relativo à aquisição de insumos (pois não incluiu as operações relativas aos CFOP 1.32, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12), apresentou, no entanto, demonstrativo de cálculo onde o levantamento do crédito foi realizado sem respaldo nas razões apresentadas. Além disso, a apuração do direito creditório pela autoridade administrativa revela-se equivocada, já que o montante do crédito passível de ressarcimento (correspondente à aquisição de insumos para industrialização) foi diminuído com base nos valores lançados a débito do imposto pela venda de mercadorias adquiridas de terceiros. Enfim, correlacionou indevidamente rubricas de naturezas distintas.

Com efeito, a apuração do saldo trimestral no conta-corrente do IPI é necessária para verificar se há saldo credor do imposto, o qual, se equivalente ou inferior ao

montante creditório decorrente da aquisição de insumos utilizados na industrialização (artigo 11 da Lei nº 9.779/99) – calculado separadamente –, poderá ser objeto de ressarcimento. Em outras palavras, o saldo credor do imposto decorrente da aquisição de insumos para industrialização, que remanescer ao final do trimestre-calendário (depois dos débitos no acerto do conta-corrente), poderá ser utilizado para fins de ressarcimento ou compensação, como, aliás, autorizam expressamente o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 e o § 2º do artigo 2º da IN SRF nº 33, de 04/03/1999.

Isso é bastante para evidenciar o erro procedimental adotado pela autoridade administrativa, que, conforme acima exposto, confundiu a apuração dos créditos passíveis de ressarcimento com o levantamento do saldo credor do imposto. Em outras palavras, referida autoridade não distinguiu a forma de apuração do crédito com a condição para a obtenção do incentivo na forma de ressarcimento ou compensação, tendo laborado em erro ao confrontar operações de naturezas diversas.

A decisão de primeira instância também não é feliz em demonstrar a legitimidade da glosa parcial do crédito pleiteado pela interessada. Nos fundamentos da referida decisão, muito embora esteja registrada a falta de clareza do despacho decisório em comento, tenta-se explicar a glosa com a simples citação “[...] das planilhas de fls. 45/83, da cópia da escrita fiscal de fls. 85/108 e da planilha de fl. 461 [...]”; todavia, a decisão de primeira instância não atesta efetivamente o suposto cômputo indevido, por parte da interessada, de créditos passíveis de ressarcimento.

Como já ressaltado, a autoridade administrativa chegou a afirmar que o levantamento do crédito do IPI foi realizado de forma correta pelo sujeito passivo. Contudo, referida autoridade equivocou-se ao fazer o levantamento do montante ao qual a interessada teria direito mediante ressarcimento. Analisando o Registro de Apuração do IPI, constata-se que a suplicante, com efeito, apurou e escriturou corretamente o saldo credor do imposto ao qual teria direito. Porém, **no pleito de ressarcimento** – como bem ressaltado pelo conselheiro Regis Holanda, que teve vistas dos autos –, o contribuinte deixou de subtrair o saldo devedor resultante do confronto entre: a) o total de créditos relativos a operações outras somado ao saldo credor do trimestre anterior (debitado o correspondente pedido de ressarcimento) e; b) o total de saídas (débitos do imposto).

Assim, e não obstante o equívoco metodológico em que incorreu a fiscalização tributária, **a interessada apurou corretamente o saldo credor do imposto ao qual tem direito mediante ressarcimento**, o que demonstra a inexistência de qualquer prejuízo para a defesa da reclamante. O saldo passível de ressarcimento, repito, calculado e escriturado corretamente, **corresponde a R\$ 2.565.283,74**, conforme demonstrado na tabela abaixo, onde estão indicadas as fls. do processo eletrônico correspondentes aos lançamentos, no Registro de Apuração do IPI, dos correspondentes valores.

O erro da interessada, retratado no pleito de reconhecimento de direito creditório (no montante de R\$ 2.627.720,75) superior ao alicerçado em sua escrituração, deixa claro que a glosa correta, considerando o pedido inicialmente apresentado, deveria ter sido no valor de R\$ 62.437,01.

O que foi acima afirmado pode ser visualizado nas tabelas abaixo:

Demonstrativo de apuração do saldo credor do IPI no 2º trimestre de 2001 passível de ressarcimento segundo o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 (apuração decêndio a decêndio)			
Período	Créditos, Débitos e Saldo do IPI no período	Valor	fls. e-Processo
Trimestre anterior	Saldo credor trim. anterior (jan a abr/2001) antes pedido ressarcimento	1.194.265,79	174
	(-) Pedido de ressarcimento proc. 10940.00034/01-20	1.040.316,09	"
	(=) Saldo credor do trimestre anterior	153.949,70	
1º Dec abr/2001	(+) Créditos	174.281,04	174
	(-) Débitos	54.087,15	"
	(=) Saldo credor do decêndio	274.143,59	"
2º Dec abr/2001	(+) Créditos	201.875,02	180
	(-) Débitos	63.210,89	"
	(=) Saldo credor do decêndio	412.807,72	"
3º Dec abr/2001	(+) Créditos	473.547,31	186
	(-) Débitos	55.171,56	"
	(=) Saldo credor do decêndio	831.183,47	"
1º Dec maio/2001	(+) Créditos	218.440,72	190
	(-) Débitos	45.582,94	"
	(=) Saldo credor do decêndio	1.004.041,25	"
2º Dec maio/2001	(+) Créditos	248.808,55	194
	(-) Débitos	80.790,52	"
	(=) Saldo credor do decêndio	1.172.059,28	"
3º Dec maio/2001	(+) Créditos	606.167,91	200
	(-) Débitos	58.301,06	"
	(=) Saldo credor do decêndio	1.719.926,13	"
1º Dec jun/2001	(+) Créditos	251.387,88	204
	(-) Débitos	45.072,84	"
	(=) Saldo credor do decêndio	1.926.241,17	"
2º Dec jun/2001	(+) Créditos	242.412,31	210
	(-) Débitos	39.927,22	"
	(=) Saldo credor do decêndio	2.128.726,26	"
3º Dec jun/2001	(+) Créditos	501.471,98	216
	(-) Débitos	64.914,50	216 e 218
	(=) Saldo credor do decêndio/trimestre (passível de ressarcimento)	2.565.283,74	216 e 218
Valor pleiteado do ressarcimento		2.627.720,75	218
Valor que deverá ser glosado		62.437,01	

Demonstrativo de apuração do saldo credor do IPI passível de ressarcimento (apuração consolidada do período)	
Saldo credor do trimestre anterior (1º trimestre de 2001)	153.949,70
(+) Créditos do trimestre (2º trimestre/2001)	2.918.392,72
(-) Débitos do trimestres (2º trimestre/2001)	507.058,68
(=) Saldo credor do trimestre passível de ressarcimento	2.565.283,74
(-) Direito creditório já reconhecido pela unidade preparadora	2.120.662,07
(=) Crédito adicional ao qual faz jus a suplicante	444.621,67

Da Conclusão

Por todo o exposto, voto para **dar parcial provimento ao recurso voluntário interposto pela recorrente**, reconhecendo o direito creditório de **R\$ 2.565.283,74**, conforme demonstrado acima, devendo ser homologadas as compensações até o limite do crédito em tela.

Esclareça-se que no referido montante de R\$ 2.565.283,74 **está incluído o valor de R\$ 2.120.662,07 já deferido pela unidade preparadora**. Assim, em consequência do presente recurso, reconhece-se o direito creditório adicional de **R\$ 444.621,67**.

Sala de Sessões, em 25 de setembro de 2013.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios – Relator

Declaração de Voto

Do saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referentes a insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos no 2º trimestre-calendário de 2001, com esteio na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 11, no montante original de R\$ 2.627.720,75, concomitantemente com pedidos de compensação (fls. 1 e 24).

No Despacho Decisório de 11/01/2006, de fls. 456/462, a DRF em Ponta Grossa, PR, deferiu apenas parcialmente a solicitação de créditos de IPI, no valor de R\$ 2.120.662,07 (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\$ 2.627.720,75), a redução no montante de R\$ 507.058,68 correspondente aos débitos do imposto no trimestre-calendário, conforme demonstrativo de fl. 461. Foram desconsiderados da escrita fiscal os créditos relativos às operações com CFOP 1.32, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12.

Manifestação de inconformidade acostada a fls. 475 a 482, em que o interessado alega que foi equivocada a recomposição do saldo credor feita pelo auditor fiscal, pois não considerou os créditos relativos às aquisições para revenda (CFOP 1.12, 2.12 e 3.12), mas computou os débitos referentes às saídas para revenda (CFOP 5.12 e 6.12).

A DRJ não acolheu as alegações do contribuinte.

Em recurso voluntário, a interessada repisa que “ao proceder à 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, 2.22, 2.32, 2.99 e 3.12**, ou seja, **devoluções de vendas, outras entradas não especificadas e compras para comercialização**, ainda que registrados no Livro de Apuração, tanto que ressaltado pelo próprio Auditor Fiscal, às fls. 06 do Despacho Decisório, **que tais créditos foram utilizados na apuração decendial do imposto**”;

A matéria em apreço encontra tratamento normativo na Lei nº 9.779, de 1999, art. 11, que faz menção ao saldo credor acumulado no trimestre e não ao total de créditos do trimestre:

“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”.

A Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, art. 2º, é absolutamente didática sobre o assunto:

“Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:

I – quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos;II - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

§ 1º O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2º No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:

I - o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;

II - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 10 de março de 1997.

§ 3º Deverão ser estornados os créditos originários de aquisição de MP, PI e ME, quando destinados à fabricação de produtos não tributados (NT)".(g.m.)

Analisando a questão, penso que incorreram em equívoco fiscalização e contribuinte.

Explico.

O valor correto a ser ressarcido, entendo, é o saldo credor apurado na escrita fiscal do contribuinte ao final do 2º trimestre de 2001: no valor de R\$ 2.565.283,74 (fl. 107, 216 digital).

A Fiscalização deveria, após apurar o total de créditos de IPI decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, ter subtraído eventual saldo devedor existente (- **R\$ 62.437,01**) resultante do confronto entre o total de créditos relativos a operações outras somado ao saldo credor final (debitado o correspondente pedido de ressarcimento) do trimestre anterior (R\$ 290.671,97 + R\$ 153.949,70) e o total de saídas (- R\$ 507.058,68), e não esse último valor.

Ora, uma vez consideradas todas as saídas de produtos, haveria que se considerar também todas as entradas.

A lógica da sistemática, penso, seria, a uma, não permitir que créditos oriundos de operações não afetas a industrialização própria fossem objeto de ressarcimento, e, a duas, priorizar a utilização dos créditos de aquisição de insumos inicialmente na compensação realizada na escrita fiscal.

Noutro giro, o valor a ser ressarcido corresponderia ao saldo credor apurado na escrita fiscal, considerando-se todas as entradas e saídas, tomando-se o cuidado de se averiguar se o seu valor é inferior ou igual ao total de créditos decorrentes da aquisição de insumos para se evitar o ressarcimento de créditos não admitidos pela IN SRF nº 33/99.

Por outro lado, também o contribuinte incorreu em equívoco.

Consoante se verifica à fl. 108 (pg. 218 digital), após apurar o saldo credor do período (R\$ 2.565.283,74), solicita, como ressarcimento de créditos, o valor total dos insumos adquiridos, e não o saldo, no valor de R\$ 2.627.720,75.

Ora, a diferença de **R\$ 62.437,01** – que corresponde ao saldo devedor acima explicitado - a mais no pedido de ressarcimento, como pode se observar da escrita fiscal, acaba por advir de créditos do primeiro decêndio de julho de 2001.

Assim, além do valor de R\$ 2.120.662,07 já reconhecido pelo despacho decisório, reconheço ainda o valor de R\$ 444.621,67, totalizando o valor de R\$ 2.565.283,74, que corresponde ao saldo credor apurado na escrita fiscal do contribuinte (e inferior ao total de créditos decorrentes da aquisição de insumos).

Da conclusão

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao presente recurso voluntário para reconhecer, além do já deferido pelo despacho decisório da unidade de origem, o valor adicional de R\$ 444.621,67, totalizando o valor de R\$ 2.565.283,74 a título de crédito de IPI, homologando as respectivas compensações até o limite do valor reconhecido.

Sala das Sessões, em 25 de setembro de 2013.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda