



<b>Processo nº</b>	10940.001384/2001-19
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3302-013.479 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	26 de julho de 2023
<b>Recorrente</b>	TETRA PAK LTDA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.**

As hipóteses de nulidade encontram-se no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Consoante tal dispositivo, são nulos, além dos atos e termos lavrados por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. O art. 60 do mesmo Decreto esclarece que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 não importarão em nulidade, e, salvo se o sujeito passivo lhes houver dado causa, serão sanadas quando resultarem em prejuízo para este, ou quando não influírem na solução do litígio. No caso aqui em análise não ocorreu qualquer uma das hipóteses que implicassem em nulidade.

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CRÉDITOS NÃO RESSARCÍVEIS. COMPOSIÇÃO DO SALDO CREDOR.**

Os créditos básicos de IPI escriturados em razão da devolução de vendas (CFOP 2.32) e compras para comercialização (CFOP 3.102), podem compor o saldo credor de IPI para dedução, ao final do período de apuração, do saldo do imposto a pagar, em absoluta obediência ao Princípio da Não Cumulatividade, insculpido no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal de 1988 e no artigo 49 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966) e, no caso específico, no artigo 146 do Regulamento do IPI/1998 (Decreto 2.637/1998).

**RECOMPOSIÇÃO DO SALDO CREDOR DO IPI. CRÉDITOS NÃO RESSARCÍVEIS. RETORNO DE DILIGÊNCIA. DIREITO CREDITÓRIO. RECONHECIMENTO PARCIAL.**

Tendo a unidade de origem procedido à análise dos créditos pleiteados no processo e decidido pelo seu reconhecimento parcial, adota-se as conclusões consignadas no relatório de diligência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar de nulidade arguida e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer o crédito postulado nos exatos termos consignados no Relatório Fiscal de Diligência, cabendo a unidade de origem homologar as compensações declaradas nos limites do crédito reconhecido. Votaram nesta sessão os conselheiros Mariel Orsi Gameiro e Flávio José Passos Coelho.

Nos termos do § 5º do art. 58 do Anexo II do RICARF, não participaram deste julgamento os conselheiros Joao Jose Schini Norbiato e Wagner Mota Momesso, em função dos votos já proferidos na reunião de setembro de 2022 pelos conselheiros Denise Madalena Green (relatora), Walker Araújo, Larissa Nunes Girard, Antônio Andrade Leal, José Renato Pereira de Deus e Marcos Roberto da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Larissa Nunes Girard, Marcos Roberto da Silva, Jose Renato Pereira de Deus, Antônio Andrade Leal, Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão proferido pela 2<sup>a</sup> Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, que considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada contra o Despacho Decisório datado de 15/10/2001, por intermédio do qual foi deferido parcialmente, no valor de R\$ 1.901.945,53, o direito creditório objeto de Pedido de Ressarcimento de IPI–Formulário, referente ao 3º Trimestre de 2001, no montante de R\$ 2.428.453,65, pleiteado ao amparo do art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, bem como homologada a Declaração de Compensação–Formulário apresentada até o limite do montante do crédito reconhecido.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

A interessada protocolizou, em 15/10/2001, o pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referentes a insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos no 3º trimestre-calendário de 2001, com esteio na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 11, e no montante de R\$ 2.428.453,65, concomitantemente com pedido de compensação (fl. 2).

No Despacho Decisório de 24/02/2006, de fls. 472/478, a DRF em Ponta Grossa, PR, deferiu apenas parcialmente a solicitação de créditos de IPI, no valor de R\$ 1.901.945,53 (saldo credor passível de ressarcimento), sem direito a juros compensatórios, e homologou a compensação declarada até o limite do direito creditório reconhecido: houve, em relação ao total de créditos relativos a insumos aplicados na industrialização (R\$ 2.473.813,10), a redução no montante de R\$ 571.867,57 correspondente aos débitos do imposto no trimestre-calendário, conforme demonstrativo de fl. 477. As aquisições com CFOP 1.99, 2.32, 2.99 e 3.12 foram objeto de compensação na escrita fiscal, mas os respectivos créditos não fazem jus a ressarcimento.

Insubmissa à decisão administrativa da qual teve ciência em 06/03/2006, conforme o AR nos autos, a interessada apresentou, em 05/04/2006, a manifestação de inconformidade, de fls. 481/488, subscrita pelo patrono da pessoa jurídica, qualificado no instrumento de fls. 508/509, 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 n.º 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; como a requerente não incluiu na apuração do ressarcimento os créditos relativos as aquisições com CFOP 1.99, 2.32, 2.99 e 3.12, não poderia haver a dedução dos débitos referentes às saídas com CFOP 5.12 e 6.12, e, portanto, a diminuição dos créditos da interessada é decorrente da duplicitade 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.

Em 07/03/2007, conforme o despacho de fl. 512, por força da Portaria SRF n.º 179, de 13 de fevereiro de 2007, este processo foi encaminhado a esta DRJ.

A requerente juntou ao processo (fls. 516/521), em 17/04/2007, cópia da Resolução n.º 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 12/01/2009 (fls. 524/536): Acórdão n 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.

Ao analisar a Manifestação de Inconformidade, a 2<sup>a</sup> Turma da DRJ de Ribeirão Preto (RPO) exarou o Acórdão 14-27.336 de 27 de janeiro de 2010 (fls. 559/562), que, por unanimidade de votos, não reconheceu o direito creditório controvertido, nos termos da emenda colacionada abaixo:

Assumo: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Periodo de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

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.

Assumo: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Periodo de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

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

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls.567/583, por meio do qual repete, basicamente, os mesmos argumentos já declinados em sua Manifestação de Inconformidade.

Por meio da Resolução de n.º 3302-001.319, de 30/01/2020 (fls. 588/591), o julgamento do recurso foi convertido em diligência - com base no que foi determinado em outro processo da mesma recorrente em caso idêntico, a saber: Processo n.º 10.940.000557/00-49 - 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 resarcido, com base nestes critérios.

Em resposta à diligência proposta a fiscalização elaborou o Relatório de Diligência às fls.593/597, no qual constatou-se a impossibilidade da exclusão do fato gerador na saída, tendo em vista a equiparação obrigatória a industrial que está submetida o interessado conforme disposto no inc. I e parágrafo único do Art. 2º da Lei Nº 4.503/1964. Efetuou-se a nova apuração considerando-se os créditos de IPI não resarcíveis, resultando no montante de R\$ 2.165.978,13 (dois milhões, cento e sessenta e cinco mil, novecentos e setenta e oito reais e treze centavos).

A contribuinte foi cientificada do resultado da diligência, manifestando-se nos seguintes termos (fls. 604/607):

- (i) que na manifestação fiscal de fls. 593/597 verifica-se que o atendimento à diligência determinada se deu com a elaboração do quadro apresentado no item 8 da mesma, onde apurou-se um saldo de IPI a ser resarcido no montante de R\$ 2.434.785,34;
- (ii) que a apuração inicial, constante do Despacho Decisório, de que o valor a ser resarcido seria de R\$ 1.901.945,53 decorreu da própria sistemática imposta pela fiscalização de origem, que impôs à Recorrente a obrigação de preenchimento de dois quadros, sendo um relativo a todas as entradas que possuiriam o direito ao crédito resarcível do tributo e outro contendo todas as saídas tributadas, inclusive aquelas que já teriam sido objeto de consideração na apuração normal do IPI, conforme confessado na própria decisão administrativa;
- (iii) que no item 9 de sua manifestação, a autoridade fiscal de origem reconhece equívoco existente no Despacho Decisório e apresenta novo cálculo do montante a ser resarcido, distinto daquele que gerou todo esse contencioso, pretendendo corrigi-lo.
- (iii) que considerando que o cálculo realizado pela instância administrativa de origem, em obediência à diligência determinada pelo CARF, apurou saldo do IPI a resarcir em montante superior àquele objeto do pedido da Recorrente, forçoso reconhecer a improcedência do Despacho Decisório que deferiu apenas parcialmente o pedido inaugural desta, como improcedente igualmente o é o lançamento tributário realizado com a aplicação das consequentes penalidades;

À vista do exposto, reitera a Recorrente seu pleito de acolhimento das razões recursais para provimento integral do seu recurso, julgando-se improcedente a ação fiscal e o lançamento tributário realizado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

### ***I – Da admissibilidade:***

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 25/05/2010 (fl.564) e protocolou Recurso Voluntário em 23/06/2010 (fl.567) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

## ***II – Da preliminar de nulidade do despacho decisório:***

Em sede de preliminar, a recorrente pugna pelo reconhecimento da ausência de motivação no despacho decisório uma vez o único argumento do Fisco para o deferimento parcial do pedido foi o de que não poderiam ser geradores de créditos passíveis de ressarcimento aquelas aquisições não destinadas a integrar o processo produtivo, sem, todavia, declinar quais seriam esses insumos, o que necessariamente enseja a nulidade do despacho.

Aduz, ainda, que não lançou créditos não passíveis de ressarcimento em seu Pedido de Ressarcimento e que o critério usado pela fiscalização na apuração de seu crédito foi irregular por considerar as operações com CFOPs 5.12 e 6.12, que já haviam sido utilizadas na escrita fiscal e não poderiam, mais uma vez, ser consideradas na coluna débitos do IPI.

Sem razão a recorrente nesse ponto.

Primeiramente, como se pode observar a recorrente traz uma questão de mérito, erro na recomposição do saldo credor do IPI, para buscar uma nulidade processual, sob o fundamento de ausência de motivação.

*In casu*, conforme se observa do Despacho Decisório, o deferimento parcial do crédito pela Autoridade Fiscal foi motivado com respaldo no art. 11 da Lei n.º 9.779/1999. Vejamos:

Com respaldo no art. 11 da Lei n.º 9. 779/1999, infere-se não caber direito ao postulante de 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 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: 1.99, 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. (grifou-se)

Do trecho transcrito, percebe-se que o reconhecido apenas parcialmente se deu pela 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”.

Apesar do Despacho Decisório deixar dúvidas a respeito da identificação e da quantificação dos itens glosados que deram azo à redução do ressarcimento, não se vislumbra no presente caso qualquer nulidade relacionadas ao rito processual ora em análise prevista no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1975. Consoante tal dispositivo, são nulos, além dos atos e termos lavrados

---

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

por pessoa incompetente, os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, que não restou evidenciado no presente caso.

De outro norte, da análise dos argumentos expostos pela defesa, verifica-se que a recorrente compreendeu plenamente a razão da homologação parcial da compensação declarada, tendo apresentado, em sede de recurso, contestação que ataca diretamente os fundamentos daquela decisão.

Ainda, importante destacar, que o art. 60 do mesmo diploma legal, esclarece que as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no art. 59 não importarão em nulidade, e, salvo se o sujeito passivo lhes houver dado causa, serão sanadas quando resultarem em prejuízo para este, ou quando não influírem na solução do litígio.

Portanto, não foram verificadas nestes autos quaisquer das hipóteses previstas para considerar nulo o Despacho Decisório, de forma que afasto a preliminar de nulidade arguida pela recorrente.

### ***III – Do erro na recomposição do saldo credor do IPI:***

Defende a recorrente que ao apresentar os documentos que suportaram os créditos do imposto federal, não considerou créditos decorrentes de operações de entrada com CFOP's 1.99, 2.32, 2.99 e 3.12, ou seja, devoluções de vendas (1.99 e 2.32), outras entradas não especificadas (2.99) e compras para comercialização (3.12), ainda que registradas no Livro de Apuração do IPI.

Assim, prossegue, não poderia a Receita Federal considerar como débitos, no quadro constante do Despacho Decisório do correspondente processo administrativo, aqueles referentes às saídas com CFOP's 5.102 e 6.102, vale dizer, saída de produtos para revenda e devolução de compra de material de uso ou consumo, já que tais saídas somente poderiam ser confrontadas com os créditos geradores por operações de mesma natureza.

Ainda, ressalta que os CFOP's 1.99, 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. Logo, não poderia haver dedução de débitos de operações com CFOP's 5.102, 6.102 e 6.556, pois, assim sendo feito, há diminuição do crédito a que tem direito a Recorrente de forma indevida e sem previsão legal.

E conclui ao afirmar que o indeferimento de parte do crédito da recorrente a ser ressarcido e compensado decorreu da duplicitade 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 deste recurso.

Com razão a recorrente. Vejamos.

O que se verifica no presente caso é que de fato a fiscalização excluiu do cálculo do saldo credor do IPI a ser ressarcido a aquisição de insumos adquiridos para simples revenda sob o argumento de que estas revendas não são consideradas industrialização e por consequência, nestas operações, não pode haver creditamento do IPI. Por outro lado considerou como tributáveis as saídas destes insumos tendo incluído no cálculo do saldo credor do período as saídas para simples revenda.

Como relatado, o presente processo foi convertido em diligência, para que fosse refeito os cálculos do saldo credor do IPI a ser ressarcido.

Conforme se depreende do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 593/597), a Delegacia de jurisdição da contribuinte procedeu à análise dos créditos postulados, tendo concluído pelo parcial provimento do pleito da recorrente, nos seguintes termos:

1. Tratam os autos de Pedido de Ressarcimento, tendo como origem do crédito, o saldo credor do IPI (Imposto sobre Produtos industrializados) originado da aquisição de MP (matériaprima), PI (produto intermediário) e ME (material de embalagem) a que se refere a lei nº 9.363/1996 e art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999 referentes ao 3º Trimestre de 2001, no montante de R\$ 2.428.453,65.
2. Em sede de recurso voluntário, o processo foi baixado para diligência, tendo em vista as questões abaixo levantadas:

*É preciso admitir depois da análise do presente processo que se trata de um caso com erros, enganos e contradições. Assim, tentar em grau de recurso ordinário resta impossível corrigir ou saná-los, portanto, a decisão aqui cabível é de converter o julgamento em diligência, o que no meu entendimento, é o mesmo que foi dado em outro processo da mesma Recorrente em caso idêntico, a saber: Processo nº 10.940.000557/00-49, da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, relatora Nayra Bastos Manatta, senão vejamos:*

*A questão basilar tratada neste recurso diz respeito à inclusão no cálculo do saldo credor do IPI de débitos relativos à saída de insumos para comercialização (CFOP 5.12 e 6.12). Realmente se verifica que a fiscalização excluiu do cálculo do saldo credor do IPI a ser resarcido a aquisição de insumos adquiridos para simples revenda sob o argumento de que estas revendas não são consideradas industrialização e por consequência, nestas operações, não pode haver creditamento do IPI. Por outro lado considerou como tributáveis as saídas destes insumos tendo incluído no cálculo do saldo credor do período as saídas para simples revenda. Este ao meu ver parece ser um procedimento ambíguo. Se de um lado a entrada destes insumos destinados a simples comercialização não gera direito ao creditamento do imposto pois que nas operações de revenda o estabelecimento da empresa não é considerado industrial e portanto não tem direito ao creditamento do IPI, por outro lado, como seria de se concluir, por ser exatamente o reverso da moeda, as saídas destes insumos para revenda por não ser operação de industrialização, mas apenas comercialização, também não gera débitos do IPI. Ocorre que a fiscalização não considerou os créditos dos insumos mas considerou os débitos do IPI na saída para comercialização destes mesmos insumos. Nas operações de simples comercialização o estabelecimento da empresa não é considerado industrial e por consequência, nestas operações, não há débito ou crédito do IPI. Assim sendo, proponho a conversão do julgamento em diligência para que sejam 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 resarcido, com base nestes critérios. Deve ser elaborado demonstrativo de cálculo e relatório conclusivo. Do resultado da diligência seja dada ciência à contribuinte para que, em querendo, se manifeste no prazo de 30 dias. Após a conclusão retornem os autos a esta Câmara para julgamento.*

*Diante de todo o acima exposto e considerando que o processo não se encontra em condições de julgamento, proponho a conversão em diligência à Unidade de Origem para que sejam excluídos do cálculo do saldo credor do IPI, do 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 resarcido, com base nestes critérios. Deve ser elaborado demonstrativo de cálculo e relatório conclusivo.(grifos nossos)"*

3. Inicialmente caber destacar, que conforme demonstrativo de cálculo apresentado em resposta à intimação da fiscalização, constante nos autos à fl. 72 do processo físico e reproduzido abaixo, o próprio contribuinte apurou o montante de R\$1.901.945,53. Exatamente o valor deferido pelo Auditor Fiscal responsável na época, conforme despacho decisório às fls. 472 a 478. Embora tenha arguido no transcurso do contencioso administrativo que o interessado foi induzido a apresentar em um formato pré-definido, não houve questionamento a respeito no decorrer da fiscalização.

**3.4 - Demonstração dos totais - 2001**

**3º Trimestre**

Mês	Decêndio	Compras		Vendas	
		Créditos de IPI (Tabela 3.2)	Outros Créditos	Débitos de IPI (Tabela 3.3)	Outros Débitos
Julho	1	234.666,18	-	43.575,61	-
	2	211.852,10	-	64.294,42	-
	3	343.738,35	-	88.950,88	-
<b>Total do Mês</b>		<b>780.256,63</b>	-	<b>196.820,91</b>	-
Agosto	1	209.779,94	-	45.470,49	-
	2	282.668,39	-	59.765,86	-
	3	419.459,61	-	67.872,07	-
<b>Total do Mês</b>		<b>911.907,94</b>	-	<b>173.108,42</b>	-
Setembro	1	170.108,44	-	52.961,29	-
	2	197.143,67	-	87.678,36	-
	3	404.396,42	-	61.298,59	-
<b>Total do Mês</b>		<b>771.648,53</b>	-	<b>201.938,24</b>	-
<b>Total do Trimestre</b>		<b>2.473.813,10</b>	-	<b>571.867,57</b>	-
<b>Saldo de IPI a ressarcir</b>					<b>1.901.945,53</b>

1

4. A luz do que dispõe o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, somente a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem aplicados na industrialização fazem jus ao ressarcimento em espécie, conforme disposto nos Art. 73 e 74 da Lei Nº 9.430/96. Por outro lado, os incisos V e VII do Art. 147 do Decreto 2.637/1998, em vigor no período em análise, facultavam o creditamento de bens importados e bens de produção para revenda tributados.

5. Créditos estes que podem ser utilizados apenas para deduzir com a próprio imposto na escrita fiscal, visto que não se enquadram como insumos aplicados no produto industrializado conforme disposto no Art. 11 da Lei Nº 9.779/1999.

6. Conforme citação destacada, no bojo do processo administrativo nº 10.940.000557/00-49, do CARF, afirma-se que nas operações de simples comercialização, o estabelecimento da empresa não seria considerado industrial e, por consequência, nestas operações, não haveria débito ou crédito do IPI. Entretanto, não foi levado em consideração que o contribuinte se enquadra na condição de equiparado obrigatório, consoante Inc. I, Art. 9º do Decreto 2637/1998, visto que efetua a importação de produtos de procedência estrangeria e promove a saída a esses produtos. Da mesma forma pelo parágrafo único do Art. 9º do Decreto 2.637/1998, porquanto promove a saída de insumos para outros estabelecimentos na condição de industrial.

7. Nesta seara, temos que não é possível excluir os débitos na saída, visto que há uma obrigação principal em decorrência do fato gerador do IPI ocorrido na saída de bens revendidos, conforme estabelecido no Inc. I, Art. 2º da Lei Nº 4.503/1964. Além do aspecto da vinculação legal, excluindo-se os bens para revenda, os valores devolvidos ao contribuinte seriam distorcidos, visto que naturalmente existe a inclusão de margem de lucro e a venda de produtos em estoque, o que de fato ocorre em uma operação normal.

8. Como forma de demonstrar o desequilíbrio que seria gerado, segue o demonstrativo, com a exclusão concomitante dos bens para revenda na entrada(CFOPs 1.12 e 2.12) e na saída(CFOPs 5.12 e 6.12), como sugerido para a diligência:

3º Trimestre de 2001		Entradas		Saídas	
Mês	Decêndio	Créditos do IPI A	Outros Créditos B	Débitos do IPI C	Outros Débitos D
julho	1	234.666,18		829,61	-
	2	211.852,10		4.822,08	-
	3	343.738,35		3.477,11	-
agosto	1	209.779,94		813,92	-
	2	282.668,39		4.646,39	-
	3	419.459,61		1.152,64	-
setembro	1	170.108,44		14.120,76	-
	2	197.144,63		7.743,39	-
	3	404.396,42		1.422,82	-
Total do Trimestre		2.473.814,06		39.028,72	-
Saldo do IPI a Ressarcir		A + B - C - D = R\$ 2.434.785,34			

Tabela 1 Exclusão dos bens para revenda na entrada e na saída

9. Por outro lado, verificando-se a planilha de cálculo e a escrita fiscal, constatou-se que os créditos não resarcíveis, como os bens para revenda, não foram de fato utilizados para abater os débitos de IPI, ao contrário do que consta no despacho decisório. Desta forma, a partir do Livro Registro de Apuração do IPI – RAIFI às fls. 71 a 94, efetuou-se a apuração conforme tabela abaixo com a inclusão dos mesmos:

3º Trimestre de 2001		Entradas		Saídas	
Mês	Decêndio	Créditos do IPI - Ressarcíveis - A	Crédito de IPI – Não Ressarcíveis - B	Débitos do IPI C	Outros Débitos D
julho	1	234.666,18	108,82	43.575,61	-
	2	211.852,10		64.294,42	-
	3	343.738,35	46.657,17	88.950,88	-
agosto	1	209.779,94	25,60	45.470,49	-
	2	282.668,39		59.765,86	-
	3	419.459,61	138.045,92	67.872,07	-
setembro	1	170.108,44	25,20	52.961,29	-
	2	197.144,63	41.623,14	87.678,36	-
	3	404.396,42	84.337,38	61.298,59	-
Total do Trimestre		2.473.814,06	264.031,64	571.867,57	-
Saldo do IPI a Ressarcir		A + B - C - D = R\$ 2.165.978,13			

Tabela 2 Transcrição das entradas com crédito e saídas com débitos do RAIFI

10. Na coluna A consta os créditos resarcíveis de IPI da aquisição de insumos(CFOPs 111, 211, 311), que coincide com os valores do demonstrativo constante no despacho decisório. Na coluna B estão os créditos não resarcíveis, como os proveniente da aquisição de bens para revenda(CFOPs 112, 212 e 312), que podem ser aproveitados somente para dedução dos débitos de IPI na escrita fiscal(coluna C). Verificou-se que os valores desta coluna não haviam sido utilizados. Como os créditos da coluna B não foram suficientes para deduzir integralmente os débitos de IPI, por conseguinte parte dos créditos da coluna A foram utilizados.

### Conclusão

Constatou-se a impossibilidade da exclusão do fato gerador na saída, tendo em vista a equiparação obrigatória a industrial que está submetida o interessado conforme disposto no Inc. I e parágrafo único do Art. 2º da Lei N° 4.503/1964. Efetuou-se a nova apuração considerando-se os créditos de IPI não resarcíveis, resultando no montante de R\$ 2.165.978,13(dois milhões, cento e sessenta e cinco mil, novecentos e setenta e oito reais e treze centavos).

Correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal encarregada da diligência, visto que uma vez consideradas todas as saídas de produtos, haveria que se considerar todas as

entradas, para dedução do IPI devido, para se evitar o ressarcimento de créditos não admitidos pela IN SRF nº 33/99.

Dessa forma, deve ser reconhecido o crédito postulado no valor de R\$ 2.165.978,13, conforme demonstrado no Relatório Fiscal de Diligência.

***IV – Do dispositivo:***

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar de nulidade arguida e no mérito dar-lhe parcial provimento ao recurso, para reconhecer o crédito postulado, nos exatos termos consignados no Relatório Fiscal de Diligência, cabendo a unidade de origem homologar as compensações declaradas nos limites do crédito reconhecido.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green