MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 10940.001702/2004-86

Processo nº	10940.001702/2004-86
Recurso	Voluntário
Resolução nº	**3201-003.135 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de agosto de 2021
Assunto	PER/DCOMP IPI
Recorrente	TETRA PAK LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência para que se adote as providências que constam da Resolução nº 3302.001-319, exarada em processo do mesmo contribuinte e que versam matérias idênticas, acrescentando ainda que deverá a autoridade fiscal esclarecer quanto à não aceitação do saldo acumulado de períodos anteriores para abater débitos do 4º trimestre de 2003.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Paulo Roberto Duarte Moreira e Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada). Ausente o Conselheiro Arnaldo Diefenthaeler Dornelles.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório que consta no Acórdão recorrido:

> A interessada transmitiu, em 14/05/2004, o pedido de ressarcimento ou restituição e declaração de compensação (PER/DCOMP), de fls. 02/108. O pleito concerne a créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referentes a insumos utilizados na fabricação de produtos vendidos no 4° trimestre-calendário de 2003, de que trata a Lei n° 9.779, de 19 de janeiro de 1999, an. 11, no montante de R$ 1.231.259,97. O processo tem protocolo de 12/08/2004.

No Despacho Decisório de 24/11/2006, de fls. 230/240, a DRF em Ponta Grossa, PR, indeferiu a solicitação de créditos de IPI, e não homologou a compensação declarada: houve, em relação ao total de créditos relativos a insumos aplicados na industrialização (R$ 1.514.864,68), a redução no montante de R$ 4.473.123,20 correspondente aos débitos do imposto no trimestre-calendário, conforme demonstrativo de fl. 239. No período não houve saldo credor, mas saldo devedor. As entradas com CFOP 2.202 (devoluções de vendas), 2.551 e 3.551 (compras para o ativo imobilizado), 2.912 (entrada de mercadoria para demonstração), 2.949 (outra entrada de mercadoria não especificada), 3.102 (compras para comercialização), e 3.556 (compras de material para uso e consumo), foram objeto de compensação na escrita fiscal, mas os respectivos créditos não fazem jus a ressarcimento e não compõem o total de créditos do sobredito demonstrativo.

Insubmissa à decisão administrativa da qual teve ciência em 29/11/2006, conforme AR nos autos, a interessada apresentou, em 28/12/2006, a manifestação de inconformidade, de fls. 243/253, subscrita pelo patrono da pessoa jurídica, qualificado no instrumento de fls. 273/274, em que, resumidamente, afirma que teria havido a exclusão do valor do saldo credor de períodos anteriores, sendo que uma leitura correta da Lei n° 9.779, 1999, art. 11, Instrução Normativa SRF n° 33, de 1999, art. 2°, §2°, e Instrução Normativa SRF n° 600, de 2005, art. 16, § 2°, balizaria a transferência de saldos credores de períodos anteriores; como a requerente não incluiu na apuração do ressarcimento os créditos relativos às aquisições com CFOP 2.202.2.551, 2.912, 3.102, 3.551 e 3.556 (caso contrário, o crédito teria sido maior que o informado), não poderia haver a dedução dos débitos referentes às saídas com CFOP 5.102, 6.102 e 6.556, e, portanto, a diminuição dos créditos da interessada é decorrente da duplicidade de débitos considerados na apuração do saldo credor, devendo ser observada a decisão juntada do Conselho de Contribuintes; por fim, requer o conhecimento e provimento da manifestação de inconformidade, sendo julgado procedente o pedido de restituição formulado e anulada a decisão proferida.

A requerente juntou ao processo (fls. 347/352), em 16/04/2007, cópia da Resolução n° 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.

Em 21/05/2007, conforme o despacho de fl. 356, por força da Portaria SRF n° 179, de 13 de fevereiro de 2007, o processo foi encaminhado a esta DRJ.

Nova juntada pela contribuinte em 12/01/2009 (fls. 360/372): 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.

A impugnação foi julgada pela DRJ Ribeirão Preto, acórdão nº14-27-337, de 27/01/2010, efl. 374, improcedente por unanimidade de votos.

Assumo: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

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 e' passível de ressarcimento/compensação.

RESSARCIMENTO. CRÉDITOS. HABILITAÇÃO NO TRIMESTRE DE ESCRITURAÇÃO.

Documento nato-digital

> Somente os créditos escriturados no trimestre-calendário em pauta são hábeis a compor o pleito de ressarcimento, sendo defesa a transferência de créditos escriturados em períodos anteriores àqueles do trimestre-calendário.

Regularmente cientificada a empresa apresentou Recurso Voluntário, efl. 389, onde alega, resumidamente:

- por não ser possível a utilização da totalidade dos créditos pela filial ela transferiu os mesmos para a matriz, que formulou o pedido de compensação com débitos de Cofins;

- a conclusão que chegou o despacho decisório não coincide com os lançamentos existente no RAIPI, bem como o resultado tem origem no equivocado entendimento do Auditor-Fiscal, de considerar, no cálculo do saldo credor, operações de saída já compensadas com outros créditos não passíveis de ressarcimento, distorcendo o resultado final;

- na manifestação de inconformidade suscitou basicamente dois argumentos: a) a possibilidade de transferência do saldo credor de um trimestre calendário subsequente nos termos da legislação vigente; e b) o indevido cômputo, nos demonstrativos requeridos pela fiscalização que ensejaram o Demonstrativo da página 10, das operações realizadas com CFOP 5.102 e 6.102, posto que tais operações foram anteriormente confrontadas com créditos gerados por operações de igual natureza, os quais não eram passíveis de ressarcimento;

- saldo credor acumulado de períodos anteriores. O saldo credor do trimestre calendário anterior, que não pode ser utilizado no batimento com os débitos, pode ser transferido para o período de apuração subsequente, é esse saldo deverá ser considerado na apuração desse período subsequente. Vide IN nº 33/99;

- erro na recomposição do saldo credor do IPI. A recorrente adquire insumos tributados para fabricação de produtos com alíquota zero ou isenção do IPI, podendo manter os créditos referentes às matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, que pode ser ressarcido ou compensado.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes , Relatora.

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Incialmente faço uma análise detalhada do despacho decisório para que possamos melhor entender o escopo da autuação e assim verificar se prosperam as alegações da recorrente.

Segundo o despacho decisório, foi realizada diligência nas instalações da fábrica para se verificar o processo produtivo, e pelo contrato social a empresa tem por objeto a indústria, comércio, importação, exportação, locação e consignação de embalagens para o envase de alimentos e máquinas, equipamentos e componentes para o processamento e envase de leite e outros alimentos.

Documento nato-digital

Atendendo as intimações a recorrente elaborou os seguintes demonstrativos que serviram de base para a análise fiscal:

- tabela 3.2 – operações de entrada de mercadorias com direito ao crédito do IPI;

- tabela 3.3 – operações de saída de mercadorias com débito do IPI;

- tabela 3.4 – totais de créditos, débitos e saldo a ressarcir do IPI;

- tabela 3.4B – totais de créditos, débitos e saldo a ressarcir do IPI, segundo entendimento do contribuinte.

A partir desses demonstrativos, notas fiscais, e RAIPI a fiscalização chegou ao quadro dos produtos com operações de saída no período:

Quadro 1

Produto das Operações das Saídas	Classificação Fiscal	Alíquota do IPI
Laca de corte prisma	3205.00.00	0%
Tintas de Impressão Preta	3215.11.00	0%
Outras tintas de impressão	3215.19.00	0%
Polietileno	3901.10.92	Suspensão do IPI (1)
Adhesive polymer, escor 5020	3901.90.10	Suspensão do IPI (1)
Sucata de polietileno	3915.10.00	0%
Película de polietileno	3920.10.90	Suspensão do IPI (2)
Sucata de madeira	4401.30.00	NT
Sucata de papel	4707.10.00	NT
Cartão/papel de peso > 225 g/m²	4805.93.00	Termo de Acordo
Cartão/papel de camadas múltiplas	4810.92.90	Termo de Acordo
Caixas para produtos alimentícios	4819.20.00	Suspensão do IPI (2)
Sucata de ferro	7204.29.00	NT
Sucata de alumínio	7602.00.00	NT
Folhas de alumínio	7607.11.10	5%
Folhas de alumínio	7607.11.90	5%

(1) Base legal: Inciso III do art. 42 do Decreto 4544, de 26 de dezembro de 20002 (remessa a armazém-geral).
(2) Base legal: Art. 29 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

Para os produtos com denominação de sucata foi efetuada a manutenção do crédito, de acordo com o art. 194 do RIPI/2002.

Foi apurado que parte dos créditos se referiam a IPI vinculado a importação de MP, PI e ME, e também foi mantido o crédito, após confirmada a correta escrituração e efetivo recolhimento, de acordo com o art. 164 RIPI/2002.

As 2 (duas) notas fiscais de devolução, de cartão/papel, sem a tributação do IPI, se referem a regime especial de substituição tributária e por isso também foram confirmadas pela fiscalização.

Os produtos caixas para produtos alimentícios e película de polietileno, sujeitos á alíquota de 15%, é efetuada a saída com suspensão, conforme art. 29 da Lei nº 10.637/2002 e alterações posteriores, quando destinados a estabelecimentos que se dediquem a produção de produtos específicos e atendidas as condições da RFB.

Documento nato-digital

A condição principal é apresentação de declaração ao vendedor que atendem aos requisitos estabelecidos. Para alguns clientes a declaração não atendeu ao disposto na determinação normativa, e a recorrente não apresentou esclarecimentos sobre os erros identificados.

Foram emitidas 6 (seis) notas fiscais de devoluções de compra para industrialização, com destaque de IPI, que não constam no demonstrativo tabela 3.3, e tampouco no livro Registro de Saída e no quadro saídas do RAIPI. E uma nota fiscal de devolução de venda de produção do estabelecimento sem apresentar a cópia do documento.

Exceto as discrepâncias já esclarecidas, foram verificadas por amostragem as notas fiscais de entrada com direito a crédito do IPI e as notas fiscais de saídas, e constatada a correta escrituração.

Na tabela 3.4B, demonstrativo efetuado pela recorrente, foi incluído valor referente a créditos acumulados de períodos anteriores. Esse valor não foi aceito pela fiscalização já que o art. 11 da Lei nº 9.779/99, IN SRF nº 33/1999 e IN SRF nº 600/2005 determina que os créditos do IPI serão utilizados na escrita fiscal para dedução dos débitos das saídas dos produtos.

E os créditos que remanescerem poderão ser mantidos na escrita fiscal para posterior dedução de débitos do IPI de períodos subsequentes ou serem transferidos para outro estabelecimento. No caso de remanescer ao final de cada trimestre-calendário, créditos passíveis de ressarcimento, este deverá ser requerido a RFB e utilizados na compensação de débitos próprios, com utilização do Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER):

> Art. 16. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.
>
> § 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:
>
> ...
>
> § 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

Além disso foram excluídos os créditos relativos as aquisições de insumos não integrantes dos produtos fabricados, de acordo com o art. 11 da Lei nº 9.779/99, e não foram computados na tabela 3.2 os créditos de compras para comercialização e compras de material de uso ou consumo. Entretanto estes valores já haviam sido utilizados pela empresa na escrita fiscal, na apuração quinzenal do saldo no RAIPI.

Ao final conclui a fiscalização que:

Documento nato-digital

> Cumprindo a determinação legal prevista no art. 11 da Lei n° 9.779/1999, no § 1° do art. 2° da IN/SRF n° 33/1999 e no art. 16 da IN/SRF n° 600/2005, o interessado montou corretamente: a tabela 3.2, contendo todos os créditos das aquisições destinadas a industrialização; a tabela 3.3, compilando os débitos oriundos das saídas; e obteve por diferença na tabela 3.4-A, o valor total do IPI a que tem direito a ressarcir ou compensar.
>
> Deste modo, o saldo do IPI a ressarcir, expresso em moeda corrente, correspondente ao 1° trimestre de 2004, obtido em conformidade com as tabelas 3.2 a 3.4-A e o livro RAIPI, está demonstrado no Quadro 2. O total da coluna A, dos créditos do IPI, por quinzena, como já relatado, é calculado partindo dos totais da coluna "Imposto Creditado" das Entradas do livro RAIPI e excluindo os valores com CFOP não passíveis de ressarcimento (2.202, 2.551, 2.912, 2.949, 3.102, 3.551 e 3.556), cuja diferença é igual ao total dos créditos do IPI relacionados na tabela 3.2 e transcritos em resumo no quadro 3.4 – A - Demonstração dos Totais.

Quadro 2					
4º Trimestre de 2003		**Entradas**		**Saídas**	
Mês	Decêndio	Créditos do IPI A	Outros Créditos B	Débitos do IPI C	Outros Débitos D
outubro	1	103.245,75	-	173.426,00	-
	2	271.585,54	-	1.504.723,52	-
	3	177.953,40	-	1.468.622,60	-
novembro	1	143.225.13	-	334.114.08	-
	2	346.082.56	-	403.401.42	-
	3	117.595,15	-	221.313,01	-
dezembro	1	57.285,28	-	80.038,46	-
	2	129.810.83	-	181.739.54	-
	3	168.081,04	-	105.744,57	-
Total do Trimestre		**1.514.864,68**	-	**4.473.123,20**	-
Saldo do IPI a Ressarcir		A + B - C - D = R$ - 2.958.258,52			

Prestados esses esclarecimentos, temos que a recorrente afirma que suscitou basicamente dois argumentos: a) a possibilidade de transferência do saldo credor de um trimestre calendário subsequente nos termos da legislação vigente; e b) o indevido cômputo, nos demonstrativos requeridos pela fiscalização que ensejaram o Demonstrativo da página 10, das operações realizadas com CFOP 5.102 e 6.102, posto que tais operações foram anteriormente confrontadas com créditos gerados por operações de igual natureza, os quais não eram passíveis de ressarcimento.

Em 19/10/2020, foi submetido a julgamento nesta turma o processo nº 10940.001703/2004-21, da mesma empresa e mesmos fatos aqui relatados, mas para período de apuração diferente. O resultado foi a conversão do julgamento em diligência por maioria de votos, Resolução nº 3201-002.786:

> Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do Recurso em diligência para que se adote as providências que constam da Resolução nº 3302.001-319, exarada em processo do mesmo contribuinte e que versam matérias idênticas, acrescentando ainda que deverá a autoridade fiscal esclarecer quanto à não aceitação do saldo acumulado de períodos anteriores para abater débitos do 1º trimestre de 2004. Vencida a Relatora, Mara Cristina Sifuentes, que votou para negar provimento ao Recurso Voluntário. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do

Documento nato-digital

RICARF, o conselheiro Marcos Antônio Borges (Suplente convocado) não votou nesse julgamento, em razão do conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo ter votado na reunião de setembro/2020. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior.

Nas razões de decidir foi adotado o acórdão nº 3302-001.319, que trata do mesmo contribuinte e versa sobre matéria idêntica, por pertinente reproduzo aqui:

> O pedido de ressarcimento de saldos credores do IPI se deu em decorrência de saídas amparadas por suspensão, com direito à manutenção do imposto referente às operações anteriores. Esse direito ao ressarcimento, em tese, não é objeto de controvérsia. A autoridade revisora, o despacho decisório e o Acórdão recorrido são unânimes quanto ao direito em si. A controvérsia reside nos valores e no critério de apuração.
>
> Conforme se constata nos 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.
>
> Contudo, a própria DRF na diligência proposta, atesta que efetivamente não foram oferecidos todos os esclarecimento solicitado, limitando-se a indicar os itens glosados e ou excluídos, correspondente aos créditos de insumos adquiridos destinados à para comercialização, ao ativo permanente e a qualquer outra não integrante do processo produtivo, sem, entretanto, discriminar quais seriam estes produtos.
>
> 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 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.
> >
> > 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 tom 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 ressarcido, 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.
>
> É como voto.

> 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 ressarcido, com base nestes critérios.

Sendo assim por coerência lógica com o procedimento anteriormente adotado em julgamento, para a mesma empresa e em situação fática idêntica, deve neste caso também ser efetuada a conversão em diligência para, no mesmo molde anterior:

- 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 ressarcido, com base nestes critérios.

- esclarecer a não aceitação do saldo acumulado de períodos anteriores para abater débitos do 4º trimestre de 2003.

- deve ser elaborado demonstrativo de cálculo e relatório conclusivo.

- do resultado da diligência deverá ser dado ciência ao contribuinte para que se manifeste no prazo de 30 dias.

- após a conclusão retornem os autos para prosseguir o julgamento.

Concluo em converter o julgamento do Recurso em diligência para que se adote as providências que constam da Resolução nº 3302.001-319, exarada em processo do mesmo contribuinte e que versam matérias idênticas, acrescentando ainda que deverá a autoridade fiscal esclarecer quanto à não aceitação do saldo acumulado de períodos anteriores para abater débitos do 4º trimestre de 2003.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes

Documento nato-digital