



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

**Processo nº** 10980.008914/2001-75  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3101-001.365 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de março de 2013  
**Matéria** IPI - Crédito Presumido  
**Recorrente** VOLVO DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

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

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. APROVEITAMENTO.**

O crédito presumido deverá ser utilizado primeiramente na compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno, relativo a períodos de apuração subsequentes ao mês a que se referir o crédito. Somente na impossibilidade de utilização do crédito presumido no abatimento do IPI devido é que o contribuinte poderá solicitar o seu ressarcimento à Secretaria da Receita Federal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro e Luiz Roberto Domingo. O conselheiro Leonardo Mussi da Silva votou pelas conclusões. Designado o conselheiro Corintho Oliveira Machado para redigir o voto vencedor.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente

Luiz Roberto Domingo - Relator

Corintho Oliveira Machado - Redator Designado

Participaram do julgamento os Conselheiros Corintha Oliveira Machado, Valdete Aparecida Marinheiro, Rodrigo Mineiro Fernandes, Leonardo Mussi da Silva, Luiz Roberto Domingo e Henrique Pinheiro Torres.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento que manteve o indeferimento da compensação pleiteada pela Recorrente com ressarcimento de IPI decorrente de créditos presumidos autorizados pela Lei nº 9.363/96, por conta da não utilização do benefício fiscal na compensação do IPI devido no período via livro de apuração.

Por bem sintetizar a lide, transcrevo o relatório da decisão recorrida:

A contribuinte solicitou, em 13/12/2001 (fl. 01), o ressarcimento de crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, no valor total de R\$ 986.889,03, relativamente ao 3º trimestre de 2001. Em 14/12/2001 (fl. 107), apresentou pedido de compensação, convertido posteriormente em declaração de compensação.

O pedido foi integralmente indeferido porque a interessada apresentava em seu Livro Registro de Apuração de IPI saldos devedores do imposto, e segundo as normas vigentes, o crédito presumido de IPI somente podia ser objeto de pedido de ressarcimento, após ser utilizado no abatimento do IPI devido nas saídas de produtos no mercado interno.

Segundo consta na informação fiscal de fls. 383/386, foi efetuada uma glosa de R\$ 797,79 no crédito presumido de IPI porque a contribuinte tinha computado, no cálculo do benefício, o valor do IPI pago nas aquisições de insumos. Como o IPI pago nas aquisições é recuperado, seu valor não pode ser considerado como custo do insumo.

Regularmente científica, a postulante apresentou manifestação de inconformidade de fls. 120/133, alegando, em síntese, que:

1. Não houve prejuízo para os cofres públicos, pois embora tenha utilizado o crédito presumido para compensar débitos de COFINS em lugar de abater os débitos de IPI, recolheu tempestivamente o IPI através de guia DARF;

2. Devem prevalecer os princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade;

3. Não existindo qualquer prejuízo financeiro ao Fisco, deve prevalecer a substância sobre a forma; o que ocorreu foi um mero erro escusável.

Por fim, requereu a reforma do Despacho Decisório, com o deferimento do pedido de ressarcimento e homologação das compensações pleiteadas.

Sob apreciação, a manifestação de inconformidade foi improvida pela DRJ que se baseou nos fundamentos consubstanciados na seguinte ementa:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS  
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI APROVEITAMENTO.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 23/09/2013 por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 23/09/2013

por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 27/12/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado

digitalmente em 02/10/2013 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Impresso em 08/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

*O crédito presumido deverá ser utilizado primeiramente na compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno, relativo a períodos de apuração subsequentes ao mês a que se referir o crédito. Somente na impossibilidade de utilização do crédito presumido no abatimento do IPI devido é que o contribuinte poderá solicitar, a Secretaria da Receita Federal, o seu ressarcimento.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

Inconformada com o indeferimento da compensação, por conta da ausência da escrituração do crédito no livro de apuração do IPI, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no qual, alegando a ausência que qualquer prejuízo ou dano ao Erário, repisou os argumentos trazidos na manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Luiz Roberto Domingo, Relator

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo e atender aos requisitos de admissibilidade.

O crédito presumido do IPI é um instrumento introduzido em nosso ordenamento jurídico pela Lei nº 9.363/99, que viabiliza a desoneração das contribuições do PIS e da COFINS incidentes sobre produtos exportados, aumentando a competitividade das mercadorias nacionais no mercado externo, conforme determina seu art. 1º:

*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

A regra geral é que o crédito presumido do IPI, uma vez apurado, deve ser utilizado como um crédito escritural comum, ou seja, por meio de registro no livro de apuração para compensação em conta gráfica. Nos casos em que houver um excedente não compensado escrituralmente é que o saldo credor de IPI é objeto de ressarcido, nos exatos termos do art. 4º da Lei nº 9.363/99, in verbis:

*Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente.*

Note-se que a estrutura do sistema para utilização do crédito presumido do IPI é dado pelo art. 4º da Lei nº 9.363/99, em que se destaca a condição de que o crédito presumido somente será objeto de ressarcimento após a impossibilidade de utilização na compensação escritural com o débito comum do imposto.

É evidente que a escrituração é solenidade que corrobora com o controle e fiscalização do direito ao ressarcimento, de modo que não há que falar-se em ilegalidade quanto à exigência de prévia escrituração do crédito presumido para fins de apuração do montante disponível para ressarcimento.

Ocorre ao regulamentar o procedimento de aproveitamento do crédito presumido a Receita Federal criou outros meios de fiscalização e controle, mantendo a forma de aproveitamento via escrituração, mas possibilitando outras formas de utilização do crédito, conforme art. 22 da Instrução Normativa nº 69/2001, que em seu artigo 22<sup>1</sup>.

Segundo o inciso III, alínea "a", o ressarcimento do crédito será possível a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre calendário em que o crédito presumido tenha sido escriturado no livro de apuração do IPI. A escolha do período de um trimestre, no mínimo, para viabilizar a apuração do excedente de crédito presumido tem por base a necessidade de determinação de um lapso temporal razoável para o encontro escritural de contas.

Há, no entanto, conforme previsto no inciso III, alínea "b", a possibilidade de aproveitamento do crédito apurado caso se trate de matriz não contribuinte de IPI. O que se pode perceber é que a lei e a regulamentação estruturaram o aproveitamento do crédito presumido de IPI dando preferência à utilização mediante compensação em conta gráfica com o IPI devido pelas saídas de produtos industrializados tributados para o mercado interno e somente depois possibilitar o ressarcimento ou compensação com outros tributos.

Certo é, todavia, que o direito ao crédito presumido ou o direito ao ressarcimento do PIS e da COFINS incidentes sobre os insumos adquiridos para industrialização de bens destinados à exportação, não exurge da escrituração, mas da exportação, uma vez que há possibilidade de ressarcimento sem escrituração. Não se trata de cindir aqueles que tem escrituração dos que não tem escrituração para formação de regimes jurídicos distintos, pois o direito ao ressarcimento antecede à obrigação de escrituração.

Evidentemente, a formalidade, no mais das vezes, tem mero caráter instrumental e, por isso, a ela podem ser aplicados os princípios da fungibilidade e simplicidade das formas, este último previsto expressamente pelo inciso IX do art. 2º da Lei nº 9.784/99.

Contudo, em que pese a flexibilidade das normas meramente instrumentais, a Recorrente demonstrou nos autos, que o crédito presumido objeto de seu pedido de

<sup>1</sup> Art. 22. A utilização do crédito presumido dar-se-á:

I - primeiramente, pela dedução do valor do IPI devido pelas operações no mercado interno do estabelecimento matriz da pessoa jurídica;

II - a critério do estabelecimento matriz da pessoa jurídica, o saldo resultante da dedução descrita no inciso I poderá ser transferido, no todo ou em parte, para outros estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, da mesma pessoa jurídica;

III - não existindo os débitos de IPI referidos no inciso I ou remanescendo saldo credor após o aproveitamento na forma dos incisos I e II, é permitida a utilização de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas em ato específico da SRF, a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido:

Doc a) escriturado no livro registro de apuração do IPI, caso se trate de matriz contribuinte do imposto; ou

Aut b) apurado, caso se trate de matriz não contribuinte do IPI

por LUIZ ROBERTO DOMINGO, Assinado digitalmente em 27/12/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinad

o digitalmente em 02/10/2013 por CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Impresso em 08/01/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ressarcimento decorre de excedente não utilizado em compensação escritural com débito de IPI. De outro lado, o Fisco da mesma forma não apontou que o “saldo devedor tanto no 3º decêndio do mês de Setembro/2001(apuração) quanto no 2º decêndio do mês de dezembro/2001 (pedido de ressarcimento), e em todos os demais decêndios do ano”, conforme identificou o item 4 do despacho decisório (fls. 113)<sup>2</sup>, encontravam-se inadimplentes. E certamente não estavam, pois se assim fosse, a autoridade teria decidido pela compensação de ofício, haja visto que o crédito somente não foi deferido pela ausência de escrituração e não porque não havia o direito.

A Recorrente apresentou seu pedido de ressarcimento com o crédito presumido que apurou diretamente em DCP, sem levar o valor à compensação na apuração do IPI, mas sendo certo que os saldos devedores nos decêndios apontados pela autoridade administrativa encontravam-se liquidados via pagamento. Ora, se houve pagamento do IPI devido no mês a impossibilidade de compensação do valor a ressarcir com o IPI corrente, exsurge a possibilidade de compensar com outros tributos.

Tenho entendimento que o fato da ausência de escrituração no livro de IPI, a exemplo do art. 22, inciso III, alínea “b”, da IN SRF nº 69/2001, não prejudica o direito ao ressarcimento garantido pela Lei nº 9.363/96. Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para determinar o retorno dos autos à DRJ para aprecie o pedido de ressarcimento e compensação sem o óbice da utilização do crédito presumido primeiro com o IPI em livro de apuração.

Luiz Roberto Domingo - Relator

<sup>2</sup> Pela análise da documentação acostada e consulta a ficha 22 da DIPJ/2002 (fls. 108/109) constata-se que a interessada apresentou saldo devedor tanto no 3º decêndio do mês de Setembro/2001(apuração) quanto no 2º decêndio do mês de dezembro/2001 (pedido de ressarcimento), e em todos os demais decêndios do ano, contrariando o disposto no artigo 11 da Lei nº 9779/de 20/01/1999, 8º da Instrução Normativa nº 21 de 10/03/1997 e 168 do Decreto nº 2.637 de 25/06/1998 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados — RIPI/1998), que dispõe que os créditos incentivados serão utilizados na dedução do IPI devido nas saídas de produtos no mercado interno. No caso de comprovada impossibilidade de tal dedução caberá pedido de ressarcimento, que não é o presente caso. Tais dispositivos foram mantidos na IN-SRF nº 210/2002 e no art. 186 do Decreto 4.544, de 16/12/2002 (RIPI/2002).

**Voto Vencedor**

Conselheiro Corintha Oliveira Machado, Redator Designado

Sem embargo das razões ofertadas pela recorrente e das considerações tecidas pelo eminente Conselheiro Relator, o Colegiado, pelo voto da maioria, firmou entendimento de que não assiste razão à recorrente no que diz com o seu pleito compensatório.

Consoante relatado, a recorrente entende possuir crédito em virtude de ter recolhido tempestivamente o IPI através de DARF, e embora tenha utilizado o crédito presumido para compensar débitos de COFINS em lugar de abater os débitos de IPI, acredita que deve prevalecer a substância sobre a forma, porquanto não houve qualquer prejuízo financeiro ao Fisco. O eminent relator abraçou a tese, e inclusive cita a Instrução Normativa nº 69/2001, que regulamentou o procedimento de aproveitamento do crédito presumido perante a Receita Federal e criou outros meios de fiscalização e controle, mantendo a forma de aproveitamento via escrituração, mas possibilitando outras formas de utilização do crédito.

Em que pese o laborioso raciocínio exposto, no caso dos autos a solicitação não foi indeferida por conta do fato da ausência de escrituração no livro de IPI, e sim porque a interessada apresentava em seu Livro Registro de Apuração de IPI *saldos devedores do imposto em todos os períodos (trimestres) do ano*, e segundo as normas vigentes o crédito presumido de IPI somente podia ser objeto de pedido de ressarcimento após ser utilizado no abatimento do IPI devido nas saídas de produtos no mercado interno.

Para ter direito a ressarcimento do crédito presumido do IPI o contribuinte é obrigado a ter saldo credor e estar impossibilitado de efetivar compensação (art. 4º da Lei nº 9.363/96).

Nesse diapasão, voto pelo DESPROVIMENTO do recurso voluntário.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO