



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.902907/2010-52
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.574 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2023
Recorrente SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

PER/DCOMP. SALDO CREDOR DE IPI INSUFICIENTE. DECISÃO RECORRIDA MANTIDA.

O saldo ressarcível acumulado para aproveitamento em PER/DCOMP, será aquele remanescente após alocação ao pagamento do débito de IPI do mês de sua transmissão, sendo o caso.

GLOSAS INSUMOS. AUSÊNCIA DE PROVAS. SÚMULA CARF Nº 20.

É passível de ressarcimento o crédito básico de IPI apurado na aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem para aplicação em processo produtivo desde que incorporados ao produto industrializado ou, se não incorporados, sejam consumidos durante o processo (Resp nº 1.075.508/SC).

Súmula CARF nº 20. Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcos Antônio Borges (suplente convocado(a)), Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Para retratar as vicissitudes do caso, adoto o relatório do Acórdão Recorrido abaixo reproduzido:

O estabelecimento acima qualificado transmitiu a Declaração de Compensação (DCOMP) 14671.38659.300306.1.7.01-1752, em que demonstrou saldo credor apurado no segundo trimestre de 2005, no valor de R\$ 733.597,48. O Despacho Decisório 887109884 da fl. 2 reconheceu parte do direito creditório alegado, considerando legítimo o valor de R\$ 363.538,80, pela constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado, pela ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal, e pela redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal. Tais particularidades estão explicitadas no Termo de Informação Fiscal disponível no endereço eletrônico da Receita Federal na rede mundial de computadores (internet). Segundo o mesmo despacho, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual foi homologada parcialmente a DCOMP 10858.57685.270407.1.3.01-5584, além do que não há valor a ser ressarcido para o Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER) 24609.05481. 270407.1.1.01-2630. Segue uma síntese do Termo de Informação Fiscal citado.

O estabelecimento produz e comercializa água mineral, tendo a fiscalização analisado as notas fiscais de aquisição dos insumos empregados e as notas fiscais de saída dos produtos. Com isso, verificou que parte das águas minerais recebe a adição de gás, desenquadrando-se do Ex 01 do código 2201.10.00 da Tabela de Incidência do IPI (TIPI), ao qual corresponde a notação NT (não-tributado), passando para 2201.10.00, ao qual corresponde alíquota específica do IPI, o que não foi observado pelo estabelecimento. Isso justificou o lançamento de ofício, no processo 15889.000151/2010-77, da multa por IPI não lançado, com cobertura de créditos. Além disso, os créditos escriturados pelo estabelecimento, relativos a insumos empregados em produtos NT foram glosados pela fiscalização, por não terem sido estornados pelo interessado. Os créditos reputados legítimos pela fiscalização são aqueles referentes aos materiais aplicados no acondicionamento e/ou rotulagem de produtos tributados pelo IPI. A fiscalização esclareceu que, no caso dos insumos empregados indistintamente em produtos tributados e em produtos NT, o rateio foi feito de acordo com tabela de utilização fornecida pelo interessado.

Contra o despacho decisório citado, foi apresentada a manifestação de inconformidade das fls. 192 a 205, na qual se alega que em 2 de julho de 2010 o estabelecimento foi autuado pela fiscalização do IPI, para exigência de crédito tributário referente a esse imposto, no período de janeiro a junho de 2005, com fundamento na glosa de créditos decorrentes da aquisição de insumos empregados tanto na fabricação de água mineral natural quanto na fabricação de água mineral natural gaseificada, com determinação para o respectivo estorno. Também foi exigida multa de ofício por falta de lançamento do IPI nas saídas de água mineral natural gaseificada, IPI que, no caso, não foi cobrado, dada a cobertura de créditos admitidos. O manifestante frisou que há relação direta entre o litígio instaurado no presente processo e o litígio formado no processo de autuação do IPI, pois, em ambos, se discute a validade dos créditos do referido imposto, apurados no período de abril a junho de 2005, relativos à aquisição de insumos empregados tanto na fabricação de água mineral natural quanto na fabricação de água mineral natural gaseificada. Tendo em vista a identidade das questões discutidas, a decisão proferida neste processo deveria estar em conformidade com a decisão proferida naquele, justificando o sobrestamento do presente processo. Por conseguinte, seguiu o interessado, não era líquida nem certa a glosa dos créditos de IPI, além do que essa glosa aconteceu quando já estava extinto o direito de ser feita.

Adiante, alegou ser cabível o direito ao crédito referente aos insumos empregados em produto NT, que é o caso, segundo o manifestante, da água mineral natural gaseificada. Se essa água não fosse NT, o estabelecimento teria direito a mais de R\$ 73 mil de créditos do IPI. Concluiu, pedindo a reforma do despacho decisório, para reconhecimento do direito creditório e homologação das compensações.

Pelo Acórdão 10-44.227, de 29 de maio de 2013, das fls. 328 a 332, da 3ª Turma da então Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre, atual Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 10 (DRJ10), a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente. O voto condutor do referido acórdão assentou que o § 6º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, reza que não será admitido pedido de ressarcimento em espécie, de pessoa jurídica com processo judicial, ou com procedimento administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito de IPI, em que a decisão definitiva a ser proferida pelo Poder Judiciário, ou pelo Segundo Conselho de Contribuintes (hoje Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf), possa alterar o valor do ressarcimento solicitado. Acrescentou que essa disposição foi mantida, na essência, pelo art. 19 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, pelo art. 20 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, pelo art. 25 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, e pelo art. 25 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 20 de novembro de 2012, que veda o ressarcimento do crédito do trimestre calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI. Foi dito que, no caso concreto, o requerente se enquadrava na situação prevista nos dispositivos citados, por ter sido autuado no processo 15889.000151/2010-77, para exigência da multa por IPI não lançado, com cobertura de créditos, além de ter sido intimado a estornar no livro Registro de Apuração do IPI (RAIPI) a importância de R\$ 834.614,89, referente a créditos ilegítimos. No mencionado processo 15889.000151/2010-77, foi reconstituída a escrita fiscal do estabelecimento, em função da glosa dos créditos demonstrados na DCOMP 14671.38659.300306.1.7.01-1752. A referida autuação no processo 15889.000151/2010-77 estava pendente de julgamento em primeira instância, na época. As alegações do manifestante relativas à tributação da água mineral e ao cabimento do direito ao crédito do IPI nas aquisições de insumos empregados em produtos NT não foram conhecidas no presente processo, porque eram matérias litigiosas no processo 15889.000151/2010-77. Sobre a alegação de que o despacho decisório da fl. 2 teria sido emitido a destempo, esclareceu-se que isso não ocorreu, pois o § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação que lhe foi dada pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 30 de dezembro de 2003, reza que o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da DCOMP. No caso concreto, as DCOMPs mencionadas no despacho decisório foram transmitidas em 2006 e 2007, ao passo que a ciência do despacho parcialmente desfavorável ao manifestante ocorreu em 14 de outubro de 2010, conforme consta na fl. 7, antes, portanto, de se completar o prazo fatal de cinco anos, razão por que a alegação de prescrição foi reputada descabida.

Inconformado com o Acórdão 10-44.227, o interessado interpôs o recurso voluntário das fls. 338 a 351, alegando, em síntese, a inaplicabilidade do art. 25 da IN RFB nº 1.300, de 2012, ao caso, porque esse dispositivo se aplica exclusivamente a ressarcimentos, e não a compensações, e porque o auto de infração conexo inexistia na época da apresentação das DCOMPs em causa, além de dizer que havia relação direta e prejudicial entre a compensação realizada e o auto de infração lavrado no processo 15889.000151/2010-77. Defendeu, ainda, o direito ao creditamento do IPI decorrente da aquisição de insumos empregados em produtos não tributados e o direito ao crédito do IPI decorrente da aquisição de insumos empregados no produto água mineral natural gaseificada.

Conforme Resolução nº 3301-001.282, das fls. 398 a 403, a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf converteu o julgamento em diligência, para que a unidade de origem deste processo juntasse a ele a decisão proferida no processo 15889.000151/2010-77, o que aconteceu, pelo que se vê nas fls. 405 a 409, tendo sido juntado o Acórdão 10-47.376, de 8 de novembro de 2013, da 3ª Turma da atual DRJ10.

Na sequência, o recurso voluntário foi apreciado conforme Acórdão 3301-008.929, de 25 de setembro de 2020, das fls. 413 a 420, da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Carf, que, por maioria, deu provimento parcial ao referido apelo, para que seja proferida nova decisão, com análise de mérito. No voto condutor do Acórdão 3301-008.929, constou o que segue reproduzido:

(...) Em suma, foi mantido o despacho decisório, mas sem qualquer análise de mérito dos argumentos tecidos pelo contribuinte em manifestação de inconformidade quanto à legitimidade dos créditos glosados. Dito de outra forma, a DRJ não conheceu a matéria discutida no Processo nº 15889.000151/2010-77 que cuida do auto de infração que, por sua vez, tem como matéria de defesa a mesma do presente processo.

Após o julgamento em 1ª instância deste processo, foi proferida a decisão no Processo nº 15889.000151/2010-77, a qual também não ingressou na análise do mérito dos créditos requeridos pelo contribuinte, por entender que houvera a decadência do direito de lançar. Trata-se do Acórdão 10-47.376, da 3ª Turma da DRJ POA, nesses termos:

(...)

Nesse contexto, há conexão entre os processos, mas cada um representa contencioso administrativo autônomo instaurado, neste por Manifestação de Inconformidade e naquele, por impugnação.

Entendo como inaplicável o art. 25 da IN RFB nº 1.300/2012, por se referir apenas a ressarcimento e não a compensação que é caso destes autos:

(...)

Por isso, as razões de mérito aduzidas na manifestação de inconformidade têm que ser analisadas, sob pena de violação ao prescrito nos §§ 9º, 10 e 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/1996. E ainda, sob pena de nulidade processual, em virtude da supressão de instância e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Desse modo, o acórdão da DRJ deve ser reformado, com o retorno dos autos à instância inferior para que seja proferida nova decisão que analise as questões de mérito sustentadas na manifestação de inconformidade.

Nesses termos, as demais razões de mérito do recurso voluntário ficam prejudicadas, já que os autos retornarão à DRJ. (...)

À vista disso, o processo retornou a esta instância, para novo julgamento da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

Apreciada à controvérsia, a 3ª Turma da DRJ/10 julgou improcedente a manifestação de inconformidade da empresa, ora Recorrente, porque, em apertada síntese: (i) o processo de lançamento, com decadência declarada, não impactaria no saldo credor de IPI, em exame; e, (ii) dada à ausência de crédito de IPI nas aquisições de insumos empregados no

processo de industrialização de produto NT (água mineral natural). - *Ementa dispensada a teor do Art. 2º da Portaria RFB nº 2.724, de 27 de setembro de 2017.*

Nesta ocasião, a Recorrente interpõe Recurso Voluntário ofertando como argumentos:

3. DA RELAÇÃO DIRETA ENTRE AS COMPENSAÇÕES REALIZADAS E O PA Nº 15889.000151/2010-77 E DO IMPACTO DO CANCELAMENTO DO AI NESTE PA

4. DO DIREITO AO CREDITAMENTO DE IPI DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS EMPREGADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES

5. DO DIREITO AO RESSARCIMENTO E À COMPENSAÇÃO

É o relatório.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Conheço do Recurso Voluntário, eis que atendidos os requisitos necessários de admissibilidade.

Na decisão recorrida observamos três pilares argumentativos que afastaram o direito pleiteado pela Recorrente, sendo eles: 1) limitação legal para apuração de crédito de IPI nas aquisições de insumos empregados na produção de produtos NT; 2) ausência de provas do crédito apontado de R\$ 73.964,97; e, 3) manutenção do saldo credor ressarcível após ‘ajustes’ dos débitos apurados pela Autoridade Fiscal no processo 15889.000151/2010-77. Transcrevo:

Quanto ao alegado direito a crédito do IPI na aquisição de insumos empregados em produtos não tributados (NT), o próprio manifestante invoca as normas que vinculam este julgamento administrativo, a saber, o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, os quais não autorizam o crédito desejado. Além disso, existe a Súmula Carf nº 20, a seguir reproduzida, com efeito vinculante em relação à administração tributária federal, conforme Portaria MF nº 277, de 7 de junho de 2018, publicada no Diário Oficial da União de 8 de junho de 2018:

(...)

O manifestante não demonstrou crédito algum no valor de R\$ 73.964,97. Simplesmente alega esse direito. Tal valor, como se viu, corresponde ao total do IPI não lançado nas notas fiscais de saída de água mineral gaseificada, motivo pelo qual essa alegação não surte qualquer efeito.

Deve ser considerado, todavia – e esse é o terceiro prazo mencionado anteriormente neste voto – que no citado processo 15889.000151/2010-77 foi proferido o Acórdão 10-47.376, de 8 de novembro de 2013, da 3ª Turma da atual DRJ10, copiado nas fls. 405 a 409 deste processo, acórdão que julgou procedente a impugnação e exonerou integralmente o crédito tributário, por decadência do direito de exigir a multa

por IPI não lançado, com cobertura de créditos. Essa multa, que tem suporte legal no art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação que lhe deu o art. 13 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, é calculada sobre os valores do IPI não lançado nas notas fiscais de saída. Conforme consta no voto condutor do Acórdão 10-47.376, mesmo com as glosas de crédito do IPI, ainda assim restaram saldos credores que foram considerados pagamento, à luz do inciso III do parágrafo único do art. 124 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002, para fins de verificação da decadência, e foram suficientes para absorver o IPI não lançado nas notas fiscais, que por esse motivo não foi exigido.

Conforme constou anteriormente neste voto, não há prazo para efetuar glosas de créditos, razão por que a decadência do direito de exigir a multa por IPI não lançado, com cobertura de créditos, não surte efeito em relação às glosas de créditos ressarcíveis na coluna “c” do demonstrativo de créditos e débitos, a seguir reproduzido, integrante das informações complementares da análise do crédito. Deve-se, tão-somente, excluir os débitos da coluna “l”, apurados pela fiscalização no processo 15889.000151/2010-77, assinalados com amarelo no mesmo demonstrativo:

Período de Apuração	Créditos Ressarcíveis	Glosas de Créditos Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Créditos Não Ressarcíveis	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Débitos IPI	Débitos Apurados pela Fiscalização	Débitos Ajustados
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(l)	(m)
1ª DEC/04/2005	44.380,87	41.355,06	0,00	3.025,81	0,00	0,00	0,00	0,00	1.956,65	1.316,52	3.273,17
2ª DEC/04/2005	81.539,37	37.672,92	0,00	43.866,45	0,00	0,00	0,00	0,00	395,21	10.577,16	10.972,37
3ª DEC/04/2005	76.112,47	58.305,89	0,00	17.806,58	0,00	0,00	0,00	0,00	828,74	2.065,04	2.893,78
1ª DEC/05/2005	69.911,60	42.551,99	0,00	27.359,61	0,00	0,00	0,00	0,00	1.920,75	4.262,33	6.183,08
2ª DEC/05/2005	114.552,32	67.026,72	0,00	47.525,60	0,00	0,00	0,00	0,00	248,06	2.621,03	2.869,09
3ª DEC/05/2005	59.054,34	43.516,05	0,00	15.538,29	0,00	0,00	0,00	0,00	234,36	2.420,46	2.654,82
1ª DEC/06/2005	86.992,37	41.397,70	0,00	45.594,67	0,00	0,00	0,00	0,00	255,10	2.831,20	3.086,30
2ª DEC/06/2005	191.266,84	35.716,69	0,00	155.550,15	0,00	0,00	0,00	0,00	359,47	1.972,05	2.331,52
3ª DEC/06/2005	65.406,79	58.135,15	0,00	7.271,64	0,00	0,00	0,00	0,00	49.421,15	2.471,54	51.892,69

Feita a exclusão referida no item precedente, segue demonstrativo refeito de apuração do saldo credor ressarcível, em que os débitos correspondem exclusivamente àqueles escriturados pelo próprio estabelecimento:

Período de Apuração	Saldo Credor do Período Anterior			Créditos			Débitos	Saldo Credor Não Ress. (-) Débitos	Saldo Credor do Período			Saldo Devedor do Período
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total	Não Ressarcíveis	Ressarcíveis	Total			Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
1ª DEC/04/2005	137.885,99	0,00	137.885,99	0,00	3.025,81	3.025,81	1.956,65	135.929,34	135.929,34	3.025,81	138.955,15	0,00
2ª DEC/04/2005	135.929,34	3.025,81	138.955,15	0,00	43.866,45	43.866,45	395,21	135.534,13	135.534,13	46.892,26	182.426,39	0,00
3ª DEC/04/2005	135.534,13	46.892,26	182.426,39	0,00	17.806,58	17.806,58	828,74	134.705,39	134.705,39	64.698,84	199.404,23	0,00
1ª DEC/05/2005	134.705,39	64.698,84	199.404,23	0,00	27.359,61	27.359,61	1.920,75	132.784,64	132.784,64	92.058,45	224.843,09	0,00
2ª DEC/05/2005	132.784,64	92.058,45	224.843,09	0,00	47.525,60	47.525,60	248,06	132.536,58	132.536,58	139.584,05	272.120,63	0,00
3ª DEC/05/2005	132.536,58	139.584,05	272.120,63	0,00	15.538,29	15.538,29	234,36	132.302,22	132.302,22	155.122,34	287.424,56	0,00
1ª DEC/06/2005	132.302,22	155.122,34	287.424,56	0,00	45.594,67	45.594,67	255,10	132.047,12	132.047,12	200.717,01	332.764,13	0,00
2ª DEC/06/2005	132.047,12	200.717,01	332.764,13	0,00	155.550,15	155.550,15	359,47	131.687,65	131.687,65	356.267,16	487.954,81	0,00
3ª DEC/06/2005	131.687,65	356.267,16	487.954,81	0,00	7.271,64	7.271,64	49.421,15	82.266,50	82.266,50	363.538,80	445.805,30	0,00

Percebe-se que a exclusão dos débitos apurados pela fiscalização no processo 15889.000151/2010-77, devido à observância do Acórdão 10-47.376, produziu o efeito de aumentar o saldo credor não ressarcível, de R\$ 51.729,17, para R\$ 82.266,50, porquanto a dedução dos débitos ocorre prioritariamente com os créditos não ressarcíveis, sem que tenha sido, no caso, alterado o saldo credor ressarcível de R\$ 363.538,80 (assinalado com amarelo), reconhecido no Despacho Decisório 887109884 da fl. 2.

De outro lado, à Recorrente se apoia no direito material para obter êxito no ressarcimento pretendido.

Passo a examinar as teses apresentadas pela Recorrente.

1. DA RELAÇÃO DIRETA ENTRE AS COMPENSAÇÕES REALIZADAS E O PA Nº 15889.000151/2010-77 E DO IMPACTO DO CANCELAMENTO DO AI NESTE PA.

Antes de adentrarmos a matéria, importante rememorar a motivação contida no despacho decisório que acarretou no Recurso Voluntário aqui examinado, e a relação destes autos com o PAF nº 15889.000151/2010-77.

O despacho decisório eletrônico traz como informações:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analizadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:

- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 733.597,48

- Valor do crédito reconhecido: R\$ 363.538,80

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

- Redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 10858.57685.270407.1.3.01-5584

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:

24609.05481.270407.1.1.01-2630

O procedimento fiscal citado é o de nº 15889.000151/2010-77, que concluiu:

(...)

Analizados os documentos (notas fiscais) de entradas e de saídas dos produtos fabricados pela postulante, pudemos verificar que parte dos seus produtos recebe no processo fabril a adição de gás, desenquadrando-se da posição NCM 2201.10.00 - "NT" (águas minerais naturais), para' 2201.10.00 - IPI (R\$/unidade), conforme prescrito na TIPI Capítulo 22 (NC-2), fornecida pelo Decreto nº 4542/02.

(...)

6.4. Os produtos não contemplados pela denominação "NT", tiveram saídas, sem tributação. Para expressar o exato tributo devido nos períodos fiscalizados, elaboramos os seguintes demonstrativos, que passam a fazer parte integrante do presente termo: ANEXO 1- IPI LANÇAMENTO DE OFÍCIO - DEMONSTRATIVO POR DECÊNDIO e no ANEXO 11 — IPI LANÇAMENTO DE OFÍCIO — DEMONSTRATIVO POR PRODUTO.

6.5. Elaboramos demonstrativo que acompanha o presente Auto de Infração denominados "DEMONSTRATIVOS DOS SALDOS DA ESCRITA FISCAL (ANTES DA RECONSTITUIÇÃO)" e DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL, cujo saldo inicial do 1ºDEC/01/05, foi obtido do saldo reconstituído da fiscalização do trimestre anterior aos ora fiscalizados.

6.6. Entre os valores glosados, conforme explicitado no subitem 6.4, e anexo ali citado, constam os valores de IPI não destacado sobre produção/saída de água gaseificada, conforme demonstrado abaixo, ensejando cobrança de multa, objeto de Auto de Infração que ora se elabora, com base nos arts 24, inciso II, e III, 34, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea "h" e inciso II, alínea "c", 127, 139, §§ 1º e 2º, 140, 142, 143, 149, 150, 199 e parágrafo único, 20Cr: inciso IV, 202, inciso II, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02):

6.7. Além dos valores do IPI não lançados sobre a produção/saída de água gaseificada acima discriminados, foram glosados os valores constantes na tabela abaixo referentes a utilização de insumos para a fabricação de produtos "NT", utilização de produtos diversos que não se enquadram como MP, PI e ME e utilização de insumos usados

em comum em produtos "NT" e tributados, que foram rateados de acordo com tabela de utiliza o fornecida pelo contribuinte.

O processo foi encerrado com julgamento favorável à Recorrente, com exoneração do crédito tributário, em razão da decadência, vejamos:

Voto

Por ser prejudicial ao exame das demais questões, passo a analisar a alegação de decadência do direito da autoridade fiscal constituir o crédito tributário exigido no auto de infração.

(...)

Assinale-se que, acerca do tema, o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, aprovado por Despacho do Ministro da Fazenda em 18/08/2008, estabeleceu as seguintes orientações a serem observadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional¹ quanto à fixação do *dies a quo* dos prazos decadenciais previstos no CTN:

“d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN; (destaquei)

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;”

Por outro lado, o RIPI de 2002 assim estabelece:

Art. 124. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação do mesmo, nos termos dos arts. 207 e 208 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher. (destaquei)

O contribuinte sempre apresentou saldos credores em sua escrita fiscal no período fiscalizado, mesmo após sua reconstituição pela fiscalização.

Sendo assim, reconhece-se a decadência do direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário objeto deste auto de infração.

Reitera a Recorrente que a decisão favorável impacta diretamente no resultado deste, eis que o crédito indicado no PER/DCOMP é o mesmo constituído no lançamento com direito decaído e, conseqüentemente, restabelece o saldo credor.

Com a devida venia, discordo, em parte, da Recorrente, como será demonstrado.

1.1. Necessidade de julgamento do mérito.

No lançamento do IPI e multa formalizados por meio do PAF nº 15889.000151/2010-77, a DRJ não se debruçou sobre o mérito recursal, já que concluído pela decadência; consabido que uma vez reconhecida, interrompe a análise positiva do mérito. Ou seja, o julgador não pôde certificar a regularidade do IPI exigido, bem como da multa que, inquestionavelmente, impactou no saldo credor aqui discutido.

Naqueles autos, a DRJ considerou o prazo do art. 150 do CTN, porque sempre existente na escrita fiscal da Recorrente saldo credor, mesmo com a sua reconstituição. Tal fato afastou o prazo de decadência do art. 173 do CTN.

Veja, não houve manifestação sobre a regularidade do lançamento que (i) efetuou (re) enquadramento da água gaseificada na tabela TIPI resultando em saldo devedor; e, (ii) glosou crédito básico de IPI nas aquisições de matéria prima, produto intermediário e embalagem por não se enquadrarem ao conceito legal de insumos, e por terem sido aplicados na produção de bens não tributados.

Se a Autoridade Fiscal tivesse explorado a situação fático-jurídica, então caberia a este Colegiado refletir acerca do resultado a fim de evitar decisão conflitante, em homenagem aos princípios da segurança jurídica e do devido processo legal. O que claramente não ocorreu, como observado.

Destarte, recai sobre esta Turma o encargo de delimitar os reflexos do processo de lançamento, ao caso em tela bem como, verificar a natureza e legitimidade do crédito no processo de lançamento.

Em relação ao auto de infração, sem delongas, entendo que os **débitos lá lançados** devem ser desconsiderados da apuração do saldo credor de IPI objeto do PER/DCOMP, uma vez que a declaração de decadência dos débitos após (re) enquadramento da NCM da água gaseificada pela Autoridade Fiscal repercute no valor de saldo de IPI da escrita fiscal. Ao depois, faz-se necessário o ajuste dos débitos, com a exclusão da coluna “débitos apurados pela fiscalização”:

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)

(Valores em Reais)



Período de Apuração	Créditos Ressarcíveis	Glosas de Créditos Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Créditos Não Ressarcíveis	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Débitos IPI	Débitos Apurados pela Fiscalização	Débitos Ajustados
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(l)	(m)
1º Dec,Abr/2005	44.380,87	41.355,06	0,00	3.025,81	0,00	0,00	0,00	0,00	1.956,65	1.316,52	3.273,17
2º Dec,Abr/2005	81.539,37	37.672,92	0,00	43.866,45	0,00	0,00	0,00	0,00	395,21	10.577,16	10.972,37
3º Dec,Abr/2005	76.112,47	58.305,89	0,00	17.806,58	0,00	0,00	0,00	0,00	828,74	2.065,04	2.893,78
1º Dec,Mai/2005	69.911,60	42.551,99	0,00	27.359,61	0,00	0,00	0,00	0,00	1.920,75	4.262,33	6.183,08
2º Dec,Mai/2005	114.552,32	67.026,72	0,00	47.525,60	0,00	0,00	0,00	0,00	248,06	2.621,03	2.869,09
3º Dec,Mai/2005	59.054,34	43.516,05	0,00	15.538,29	0,00	0,00	0,00	0,00	234,36	2.420,46	2.654,82
1º Dec,Jun/2005	86.992,37	41.397,70	0,00	45.594,67	0,00	0,00	0,00	0,00	255,10	2.831,20	3.086,30
2º Dec,Jun/2005	191.266,84	35.716,69	0,00	155.550,15	0,00	0,00	0,00	0,00	359,47	1.972,05	2.331,52
3º Dec,Jun/2005	65.406,79	58.135,15	0,00	7.271,64	0,00	0,00	0,00	0,00	49.421,15	2.471,54	51.892,69

Acontece que a DRJ já direcionou o seu voto para a observância do incidente, a seguir reproduzido:

Feita a exclusão referida no item precedente, segue demonstrativo refeito de apuração do saldo credor ressarcível, em que os débitos correspondem exclusivamente àqueles escriturados pelo próprio estabelecimento:

Período de Apuração	Saldo Credor do Período Anterior			Créditos			Débitos	Saldo Credor Não Ress. (-) Débitos	Saldo Credor do Período			Saldo Devedor do Período
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total	Não Ressarcíveis	Ressarcíveis	Total			Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
1º DEC/04/2005	137.885,99	0,00	137.885,99	0,00	3.025,81	3.025,81	1.956,65	135.929,34	135.929,34	3.025,81	138.955,15	0,00
2º DEC/04/2005	135.929,34	3.025,81	138.955,15	0,00	43.866,45	43.866,45	395,21	135.534,13	135.534,13	46.892,26	182.426,39	0,00
3º DEC/04/2005	135.534,13	46.892,26	182.426,39	0,00	17.806,58	17.806,58	828,74	134.705,39	134.705,39	64.698,84	199.404,23	0,00
1º DEC/05/2005	134.705,39	64.698,84	199.404,23	0,00	27.359,61	27.359,61	1.920,75	132.784,64	132.784,64	92.058,45	224.843,09	0,00
2º DEC/05/2005	132.784,64	92.058,45	224.843,09	0,00	47.525,60	47.525,60	248,06	132.536,58	132.536,58	139.584,05	272.120,63	0,00
3º DEC/05/2005	132.536,58	139.584,05	272.120,63	0,00	15.538,29	15.538,29	234,36	132.302,22	132.302,22	155.122,34	287.424,56	0,00
1º DEC/06/2005	132.302,22	155.122,34	287.424,56	0,00	45.594,67	45.594,67	255,10	132.047,12	132.047,12	200.717,01	332.764,13	0,00
2º DEC/06/2005	132.047,12	200.717,01	332.764,13	0,00	155.550,15	155.550,15	359,47	131.687,65	131.687,65	356.267,16	487.954,81	0,00
3º DEC/06/2005	131.687,65	356.267,16	487.954,81	0,00	7.271,64	7.271,64	49.421,15	82.266,50	82.266,50	363.538,80	445.805,30	0,00

Percebe-se que a exclusão dos débitos apurados pela fiscalização no processo 15889. 000151/2010-77, devido à observância do Acórdão 10-47.376, **produziu o efeito de aumentar o saldo credor não ressarcível, de R\$ 51.729,17, para R\$ 82.266,50, porquanto a dedução dos débitos ocorre prioritariamente com os créditos não ressarcíveis, sem que tenha sido, no caso, alterado o saldo credor ressarcível de R\$ 363.538,80 (assinalado com amarelo), reconhecido no Despacho Decisório 887109884 da fl. 2. (grifos nossos)**

Um segundo ponto remete-se ao mérito do próprio PER/DCOMP que é apurar o crédito tributário indicado pelo contribuinte com confirmação, ou não, de sua certeza e liquidez para posterior homologação da compensação declarada.

Antes, porém, cumpre destacar que, embora tenha a Autoridade Fiscal prazo para lançar crédito tributário, inexistente previsão legal para a auditoria de créditos em processo de ressarcimento. Significa que, *in casu*, permanece o ônus da Recorrente de demonstrar que o crédito apurado é líquido e certo para que a compensação seja homologada (art. 170 do CTN).

Segundo o despacho decisório, por não se enquadrarem no conceito legal de insumos algumas aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem pela Recorrente foram glosadas pela Autoridade Fiscal, igualmente, os insumos aplicados na fabricação de produtos classificados como NT (PAF nº 15889.000151/2010-77).

Cuida-se, dessa forma, de examinar se legítima a glosa efetuada. Para tanto, mostra-se imprescindível o exame de provas, aqui, deficientes.

Veja o conceito de insumos para apuração de crédito básico de IPI diverge daquele firmado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR-RR. No caso de ressarcimento das despesas com matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos para aplicação em processo produtivo, à lei autoriza, somente, se os insumos venham se incorporar ao produto industrializado ou, se não incorporados, sejam consumidos durante o processo (Resp nº 1.075.508/SC).

Não trouxe à Recorrente documentos fiscais e contábeis, bem como dados de sua estrutura operacional, em especial esclarecimentos sobre a aplicação dos insumos adquiridos em seu processo industrial para fruição do crédito.

Portanto, não há o que ser reconhecido neste tópico.

2. DO DIREITO AO CREDITAMENTO DE IPI DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE INSUMOS EMPREGADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO DE PRODUTOS IMUNES.

Neste tópico a Recorrente, em síntese, defende a legitimidade dos créditos, se superada a questão envolta ao PAF nº 15889.000151/2010-77. Suplica, ainda, a observância ao Resp nº 1.213.143/RS.

Afastada a obrigatoriedade de reconhecimento do crédito tributário em decorrência do desfecho do PAF nº 15889.000151/2010-77 e, como dito acima, competindo a Recorrente o encargo de provar a higidez do crédito apurado, não cumprido, dificulta o exame dos fatos.

O contexto fático daria suporte ao Colegiado na apuração do crédito básico de IPI a teor do art. 164 RIPI/2002 (vigente aos fatos):

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a MP, PI e ME , adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

II - do imposto relativo a MP, PI e ME , quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente;

III - do imposto relativo a MP, PI e ME , recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;

IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;

V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;

VII - do imposto relativo a bens de produção recebidos por comerciantes equiparados a industrial;

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;

IX - do imposto pago sobre produtos adquiridos com imunidade, isenção ou suspensão quando descumprida a condição, em operação que dê direito ao crédito; e X - do imposto destacado nas notas fiscais relativas a entregas ou transferências simbólicas do produto, permitidas neste Regulamento. (grifos nossos)

No que diz respeito ao Resp nº 1.213.143/RS, sem exprimir o meu entendimento sobre o aproveitamento do saldo credor de IPI decorrente de aquisição de matéria prima, produto intermediário e embalagem tributados aplicados na industrialização, inclusive nas saídas de produtos NT (interpretação dada ao termo “inclusive” do art. 11 da Lei n. 9.779/1999), firmado pelo STJ, ao contrário do que exige a Recorrente, os Conselheiros deste Conselho Administrativo estão vinculados, apenas, as decisões judiciais pelo STF e STJ julgadas pela sistemática dos artigos 1.036 a 1.041 do CPC/2015 (alínea ‘b’, do inciso II, § 1º do art. 62 do RICARF).

Pelo que consta no referido precedente, não vislumbro tal incidente a superar a orientação constante na Súmula Vinculante CARF nº 20, também de observância obrigatória pelos Membros deste Colegiado (art. 72 do RICARF), sob pena de perda do mandato (art. 45 do RICARF).

Em completo ao que fora deliberado, adoto as razões de decidir da DRJ:

Quanto a um suposto prazo para que a autoridade efetue glosa de créditos do IPI utilizados em DCOMP, deve-se ter em mente que esse prazo não existe na legislação. O próprio manifestante não invoca norma alguma, para o fim pretendido, citando jurisprudência do Carf, segundo a qual o prazo de cinco anos para reivindicar direito de créditos extemporâneos do IPI deveria ser aplicado em situação diversa, que é o direito de glosar esses créditos, conforme aconteceu no presente processo. Ocorre que, excetuadas as súmulas vinculantes do Carf, as decisões desse colegiado não caracterizam normas complementares, limitando-se a sua eficácia ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão. Nesse sentido, o Parecer Normativo Cosit nº 23, de 6 de setembro de 2013, editado para atualização do Parecer Normativo CST nº 390, de 1971, que tratava da matéria, tem ementa assim redigida:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

DECISÕES DO CARF RELATIVAS A CLASSIFICAÇÃO FISCAL OU OUTRAS MATÉRIAS TRIBUTÁRIAS. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO NORMA COMPLEMENTAR

Ementa: Acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não possuem caráter normativo nem vinculante.

Dispositivos Legais: Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, art. 100, incisos I e II; Lei nº 9.430/1996, art. 48 a 50; Lei nº 4.502/1964, art. 76, inciso II, alínea “a”; Decreto nº 70.235/1972, art. 46 a 53; Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203/2012, art. 1º, inciso III, e art. 82, inciso III.

Sendo o parecer normativo um ato administrativo de natureza normativa, insere-se no conceito de norma complementar a que se refere o art. 100, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), devendo, pois, ser observado não só por este relator, por força do disposto no art. 17, V, da anteriormente citada Portaria ME nº 340, de 2020, como também pelos contribuintes.

Existe prazo, isto sim, para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, que é de cinco anos, contado da data da entrega da DCOMP, conforme se vê no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação que lhe foi dada pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003. A DCOMP 10858.57685.270407.1.3.01-5584 foi transmitida em 27 de abril de 2007, ao passo que a ciência do Despacho Decisório 887109884, que não homologou parte dessa DCOMP,

ocorreu em 14 de outubro de 2010, antes, portanto, do prazo de cinco anos antes mencionado. Resta, assim, tempestiva a não homologação parcial da DCOMP 10858.57685.270407.1. 3.01-5584. Adiante, neste voto, será abordado um terceiro prazo envolvido, que não o comentado há pouco, nem o pretendido pelo manifestante.

Quanto ao alegado direito a crédito do IPI na aquisição de insumos empregados em produtos não tributados (NT), o próprio manifestante invoca as normas que vinculam este julgamento administrativo, a saber, o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) SRF nº 5, de 17 de abril de 2006, os quais não autorizam o crédito desejado. Além disso, existe a Súmula Carf nº 20, a seguir reproduzida, com efeito vinculante em relação à administração tributária federal, conforme Portaria MF nº 277, de 7 de junho de 2018, publicada no Diário Oficial da União de 8 de junho de 2018:

Súmula CARF nº 20 Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Sobre a alusão do manifestante ao direito de crédito nas aquisições de insumos empregados no produto tributado água mineral natural gaseificada, crédito por ele quantificado em R\$ 73.964,97, cumpre dizer o que segue. Vejamos o consta no Termo de Verificação e Constatação Fiscal elaborado no processo 15889.000151/2010-77, mencionado no relatório que antecede este voto, em que houve lançamento de ofício da multa por IPI não lançado, com cobertura de créditos:

(...) 6.3. Os créditos plausíveis restringem-se, por consequência, àquelas matérias aplicadas ao acondicionamento e/ou rotulagem de produtos tributados. Algumas aquisições destinadas a produtos do estabelecimento, tiveram destinação comum (para produtos "NT" e produtos tributados). O contribuinte apresentou a esta fiscalização (fls. 83), demonstrativo qualitativo e quantitativo de matéria prima/componentes para os produtos fabricados nos 1º e 2º trimestre de 2005 e elaboramos, um demonstrativo de rateio na utilização destes produtos (ANEXO V), que serviu de base para a obtenção dos créditos devidos e/ou indevidos sob aproveitamento (ANEXO VI).

6.4. Os produtos não contemplados pela denominação "NT", tiveram saídas, sem tributação. Para expressar o exato tributo devido nos períodos fiscalizados, elaboramos os seguintes demonstrativos, que passam a fazer parte integrante do presente termo: ANEXO I – IPI LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DEMONSTRATIVO POR DECÊNDIO e no ANEXO II – IPI LANÇAMENTO DE OFÍCIO – DEMONSTRATIVO POR PRODUTO.

6.5. Elaboramos demonstrativo que acompanha o presente Auto de Infração denominado "DEMONSTRATIVOS DOS SALDOS DA ESCRITA FISCAL (ANTES DA RECONSTITUIÇÃO)" e DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL, cujo saldo inicial do 1ºDEC/01/05, foi obtido do saldo reconstituído da fiscalização do trimestre anterior aos ora fiscalizados.

6.6. Entre os valores glosados, conforme explicitado no subitem 6.4, e anexo ali citado, constam os valores de IPI não destacado sobre produção/saída de água gaseificada, conforme demonstrado abaixo, ensejando cobrança de multa, objeto de Auto de Infração que ora se elabora, com base nos arts. 24, inciso II e III, 34, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea "b", e inciso II, alínea "c", 127, 139, §§ 1º e 2º, 140, 142, 143, 149, 150, 199 e parágrafo único, 200, inciso IV, 202, inciso II, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02):

Decêndio	IPI não destacado
1º DEC/01/2005	3.137,19
2º DEC/01/2005	5.148,15
3º DEC/01/2005	2.792,88
1º DEC/02/2005	4.560,40
2º DEC/02/2005	4.628,98
3º DEC/02/2005	4.355,23
1º DEC/03/2005	6.911,47
2º DEC/03/2005	7.565,40
3º DEC/03/2005	4.327,94
1º DEC/04/2005	1.316,52
2º DEC/04/2005	10.577,16
3º DEC/04/2005	2.065,04
1º DEC/05/2005	4.262,33
2º DEC/05/2005	2.621,03
3º DEC/05/2005	2.420,46
1º DEC/06/2005	2.831,20
2º DEC/06/2005	1.972,05
3º DEC/06/2005	2.471,54
Soma	73.964,97

6.7. Além dos valores do IPI não lançados sobre a produção/saída de água gaseificada acima discriminados, foram glosados os valores constantes na tabela abaixo referentes a utilização de insumos para a fabricação de produtos "NT", utilização de produtos diversos que não se enquadram como MP, PI e ME e utilização de insumos usados em comum em produtos "NT" e tributados, que foram rateados de acordo com tabela de utilização fornecida pelo contribuinte.

Decêndio	Valor glosado
1º DEC/03/2005	60.728,66
2º DEC/03/2005	47.512,07
3º DEC/03/2005	80.634,72
1º DEC/04/2005	41.355,06
2º DEC/04/2005	37.672,92
3º DEC/04/2005	58.305,89
1º DEC/05/2005	42.551,99
2º DEC/05/2005	67.026,72
3º DEC/05/2005	43.516,05
1º DEC/06/2005	41.397,70
2º DEC/06/2005	35.716,69
3º DEC/06/2005	58.135,15
Soma	760.649,92

Decêndio	Valor glosado
1º DEC/01/2005	6.205,71
2º DEC/01/2005	21.501,58
3º DEC/01/2005	38.859,83
1º DEC/02/2005	26.246,16
2º DEC/02/2005	24.035,74
3º DEC/02/2005	29.247,28

O manifestante não demonstrou crédito algum no valor de R\$ 73.964,97. Simplesmente alega esse direito. Tal valor, como se viu, corresponde ao total do IPI não lançado nas notas fiscais de saída de água mineral gaseificada, motivo pelo qual essa alegação não surte qualquer efeito.

Deve ser considerado, todavia – e esse é o terceiro prazo mencionado anteriormente neste voto – que no citado processo 15889.000151/2010-77 foi proferido o Acórdão 10-47.376, de 8 de novembro de 2013, da 3ª Turma da atual DRJ10, copiado nas fls. 405 a 409 deste processo, acórdão que julgou procedente a impugnação e exonerou integralmente o crédito tributário, por decadência do direito de exigir a multa por IPI não lançado, com cobertura de créditos. Essa multa, que tem suporte legal no art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação que lhe deu o art. 13 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, é calculada sobre os valores do IPI não lançado nas notas fiscais de saída. Conforme consta no voto condutor do Acórdão 10-47.376, mesmo com

as glosas de crédito do IPI, ainda assim restaram saldos credores que foram considerados pagamento, à luz do inciso III do parágrafo único do art. 124 do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002, Regulamento do IPI (RIPI), de 2002, para fins de verificação da decadência, e foram suficientes para absorver o IPI não lançado nas notas fiscais, que por esse motivo não foi exigido.

Conforme constou anteriormente neste voto, não há prazo para efetuar glosas de créditos, razão por que a decadência do direito de exigir a multa por IPI não lançado, com cobertura de créditos, não surte efeito em relação às glosas de créditos ressarcíveis na coluna “c” do demonstrativo de créditos e débitos, a seguir reproduzido, integrante das informações complementares da análise do crédito. Deve-se, tão-somente, excluir os débitos da coluna “l”, apurados pela fiscalização no processo 15889.000151/2010-77, assinalados com amarelo no mesmo demonstrativo:

Período de Apuração	Créditos Ressarcíveis	Glosas de Créditos Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Créditos Não Ressarcíveis	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Débitos IPI	Débitos Apurados pela Fiscalização	Débitos Ajustados
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(l)	(m)
1º DEC/04/2005	44.380,87	41.355,06	0,00	3.025,81	0,00	0,00	0,00	0,00	1.956,65	1.316,52	3.273,17
2º DEC/04/2005	81.539,37	37.672,92	0,00	43.866,45	0,00	0,00	0,00	0,00	395,21	10.577,16	10.972,37
3º DEC/04/2005	76.112,47	58.305,89	0,00	17.806,58	0,00	0,00	0,00	0,00	828,74	2.065,04	2.893,78
1º DEC/05/2005	69.911,60	42.551,99	0,00	27.359,61	0,00	0,00	0,00	0,00	1.920,75	4.262,33	6.183,08
2º DEC/05/2005	114.552,32	67.026,72	0,00	47.525,60	0,00	0,00	0,00	0,00	248,06	2.621,03	2.869,09
3º DEC/05/2005	59.054,34	43.516,05	0,00	15.538,29	0,00	0,00	0,00	0,00	234,36	2.420,46	2.654,82
1º DEC/06/2005	86.992,37	41.397,70	0,00	45.594,67	0,00	0,00	0,00	0,00	255,10	2.831,20	3.086,30
2º DEC/06/2005	191.266,84	35.716,69	0,00	155.550,15	0,00	0,00	0,00	0,00	359,47	1.972,05	2.331,52
3º DEC/06/2005	65.406,79	58.135,15	0,00	7.271,64	0,00	0,00	0,00	0,00	49.421,15	2.471,54	51.892,69

Feita a exclusão referida no item precedente, segue demonstrativo refeito de apuração do saldo credor ressarcível, em que os débitos correspondem exclusivamente àqueles escriturados pelo próprio estabelecimento:

Período de Apuração	Saldo Credor do Período Anterior			Créditos			Débitos	Saldo Credor Não Ress. (-) Débitos	Saldo Credor do Período			Saldo Devedor do Período
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total	Não Ressarcíveis	Ressarcíveis	Total			Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
1º DEC/04/2005	137.885,99	0,00	137.885,99	0,00	3.025,81	3.025,81	1.956,65	135.929,34	135.929,34	3.025,81	138.955,15	0,00
2º DEC/04/2005	135.929,34	3.025,81	138.955,15	0,00	43.866,45	43.866,45	395,21	135.534,13	135.534,13	46.892,26	182.426,39	0,00
3º DEC/04/2005	135.534,13	46.892,26	182.426,39	0,00	17.806,58	17.806,58	828,74	134.705,39	134.705,39	64.698,84	199.404,23	0,00
1º DEC/05/2005	134.705,39	64.698,84	199.404,23	0,00	27.359,61	27.359,61	1.920,75	132.784,64	132.784,64	92.058,45	224.843,09	0,00
2º DEC/05/2005	132.784,64	92.058,45	224.843,09	0,00	47.525,60	47.525,60	248,06	132.536,58	132.536,58	139.584,05	272.120,63	0,00
3º DEC/05/2005	132.536,58	139.584,05	272.120,63	0,00	15.538,29	15.538,29	234,36	132.302,22	132.302,22	155.122,34	287.424,56	0,00
1º DEC/06/2005	132.302,22	155.122,34	287.424,56	0,00	45.594,67	45.594,67	255,10	132.047,12	132.047,12	200.717,01	332.764,13	0,00
2º DEC/06/2005	132.047,12	200.717,01	332.764,13	0,00	155.550,15	155.550,15	359,47	131.687,65	131.687,65	356.267,16	487.954,81	0,00
3º DEC/06/2005	131.687,65	356.267,16	487.954,81	0,00	7.271,64	7.271,64	49.421,15	82.266,50	82.266,50	363.538,80	445.805,30	0,00

Percebe-se que a exclusão dos débitos apurados pela fiscalização no processo 15889.000151/2010-77, devido à observância do Acórdão 10-47.376, produziu o efeito de aumentar o saldo credor não ressarcível, de R\$ 51.729,17, para R\$ 82.266,50, porquanto a dedução dos débitos ocorre prioritariamente com os créditos não ressarcíveis, sem que tenha sido, no caso, alterado o saldo credor ressarcível de R\$ 363.538,80 (assinalado com amarelo), reconhecido no Despacho Decisório 887109884 da fl. 2.

3. DO DIREITO AO RESSARCIMENTO E À COMPENSAÇÃO.

Por fim, incontroverso o direito à compensação, desde que existente saldo credor. No caso em tela, como visto a Recorrente não desincumbiu o seu ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito de básico de IPI apurado (art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 170 do CTN c/c art. 74 da Lei nº 9.430/96).

Neste sentido, resta prejudicado o direito.

Conclusão.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa