



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.912330/2011-99
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-009.107 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de setembro de 2021
Recorrente CREDEAL MANUFATURA DE PAPEIS LTDA - EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

DILIGÊNCIA FISCAL. DIREITO CREDITÓRIO. RECONHECIMENTO PARCIAL.

Cabe à Unidade de Origem apurar e homologar a compensação declarada, observado o limite do crédito parcialmente reconhecido em diligência fiscal.

IPI. INDUSTRIALIZAÇÃO. EMBALAGEM.

Existe nítida diferenciação entre embalagens que se incorporam ao produto e embalagens de acondicionamento, utilizadas apenas para o seu transporte. Enquanto as primeiras integram o produto, seguindo com ele quando da sua comercialização, conferindo-lhe características, forma e identificação, as demais destinam-se ao seu acondicionamento para armazenamento e transporte. Somente as embalagens do produto, em sentido estrito, podem ser consideradas como crédito suscetível de dedução da base de cálculo do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário da seguinte forma: **(i)** por unanimidade de votos, para afastar a glosa de créditos equivalente àqueles originados de insumos não destinados à produção, nos termos do Relatório de Diligência Fiscal, cabendo à Unidade de Origem homologar a compensação declarada nos limites do crédito reconhecido; e **(ii)** por maioria de votos, para negar provimento ao recurso e manter a glosa de créditos originados de aquisições plásticas filme *stretch*. Vencidos os conselheiros Lázaro Antonio Souza Soares e Maysa de Sá Pittondo Deligne, que davam provimento ao recurso igualmente neste ponto.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-51.736 (e-fls. 237-240), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP que, por unanimidade de votos, julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, mantendo as seguintes glosas realizadas em Despacho Decisório:

Período de Apuração	Glosas de Créditos Ressarcíveis Apuradas pela Fiscalização	Glosas de Créditos Ressarcíveis mantidas por este Acórdão	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis Apuradas pela Fiscalização	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis Mantidas por este Acórdão
(a)	(c)	(c)	(g)	(g)
Mensal/out/2007	89.515,43	24.789,94	22.072,04	22.072,04
Mensal/Nov/2007	66.240,42	15.061,12	43,18	43,18
Mensal/Dez/2007	47.584,63	584,760	0,00	0,00

Por bem sintetizar os fatos, reproduzo o relatório da decisão recorrida:

Trata-se, o presente processo, de Pedido de Ressarcimento do IPI, referente ao 4º trimestre de 2007, conforme PERDCOMP de fls. 02/162.

A autoridade fiscal analisando referido pedido, identificou que a interessada apropriou-se de créditos de IPI sobre embalagens de transporte e de entradas de mercadorias que não dão direito a ressarcimento, conforme relatório de fls. 167/174.

O Despacho Decisório acatou as alegações da autoridade fiscal, materializando a glosa dos valores apontados às fls. 164, cuja ciência, a interessada obteve em 14/10/2013.

Irresignada, apresentou Manifestação de Inconformidade em 12/11/2013, fl. 197, deduzindo os seguintes argumentos em sua defesa:

1. que entende que as caixas de papelão e o plástico stretch, devem conferir direito a crédito de IPI, pois *“vende seus produtos a grandes atacados onde estes é que fazem a distribuição no varejo se utilizando da mesma embalagem, como não sabemos de que forma será feito o repasse desses produtos, consideramos essas embalagens como parte do custo do produto conforme demonstrado nas engenharias dos mesmos, conforme ficha técnica e fotos dos produtos apresentadas”*;

2. Que “o próprio PERDCOMP já fez a exclusão dos créditos que são oriundos de outras compras não destinadas a produção”.

O v. Acórdão recorrido foi proferido com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

PERDCOMP - NATUREZA MERAMENTE DECLARATÓRIA.

A PERDCOMP é meio pelo qual o contribuinte exerce direitos previstos no ordenamento jurídico tributário, possuindo natureza declaratória e expressando, exatamente, a vontade do sujeito passivo.

CRÉDITO DO IMPOSTO. MATERIAL DE EMBALAGEM.

O imposto pago na aquisição de produtos diversos, recebidos para emprego na embalagem ou acondicionamento de produtos tributados, poderá ser creditado pelo estabelecimento adquirente mesmo que sejam empregados apenas na embalagem externa, para transporte, de produtos por outro modo acondicionados.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A Contribuinte recebeu a Notificação nº 35/2014/ARF/GRE/RS (e-fls. 243) pela via postal em data de 22/09/2014 (e-fls. 244), apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo físico em data de 22/10/2014, pelo qual pediu pela reforma parcial do Acórdão recorrido, com integral homologação do crédito pleiteado ou, sucessivamente, a conversão do julgamento em diligência, o que fez, em síntese, com os seguintes argumentos:

- i) Manutenção dos créditos originados das despesas com aquisição de filme stretch cujo direito creditório é possibilitado pelo art. 3º, inciso II da Lei nº 4.502/64;
- ii) Foram excluídos os créditos oriundos de outras compras não destinadas a produção, como por exemplo, aquisição de máquinas e devolução de produtos. Apresentou com a manifestação de inconformidade cópia do PER/DCOMP, pelo qual demonstrou que não houve o aproveitamento de tais créditos;
- iii) O valor que fora pleiteado é inferior ao saldo credor, decorrente da exclusão realizada;
- iv) Sucessivamente, requer a conversão do julgamento em diligência para que seja verificado se os créditos apropriados, que não foram utilizados na produção, foram devidamente excluídos do crédito pleiteado em PER/DCOMP.

Em análise deste litígio, inicialmente esta Relatora apresentou a proposta de conversão de julgamento do recurso em diligência, acatado por unanimidade por este Colegiado através da **Resolução nº 3402-002.726**, proferida nos seguintes termos:

Por tais razões, antes de proceder ao julgamento deste processo e, atendendo ao pedido da Recorrente, voto pela conversão do julgamento do recurso em diligência, para que sejam tomadas pela Unidade de Origem as seguintes providências:

- a) Intimar a Contribuinte para oportunizar a apresentação de documentos complementares àqueles já trazidos aos autos, passíveis de demonstrar cabalmente os valores apontados em Recurso Voluntário como excluídos do PER/DCOMP;
- b) Analisar os créditos pleiteados em PER/DCOMP e valores apontados em Informações Fiscais que embasaram o Despacho Decisório, comparando com a planilha indicada em Recurso Voluntário e documentos acostados aos autos, bem como a comprovação que eventualmente será apresentada pela Recorrente, elaborando Relatório Conclusivo sobre a exclusão dos valores originados de insumos não destinados à produção;
- c) Intimar a Recorrente para manifestação sobre o resultado da diligência.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

A diligência foi iniciada através do Termo de Intimação Fiscal de e-fls. 324, com intimação da Recorrente às fls. 326 para apresentar documentos complementares àqueles já trazidos aos autos, nos termos do Item “a” da Resolução.

A Recorrente não apresentou tais documentos, bem como não respondeu à intimação sobre o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 329 a 335.

Através do despacho de fls. 458 o processo foi encaminhado para prosseguimento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Conforme relatório e Resolução nº 3402-002.726, o recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Mérito

Versa o presente processo de Pedido de Ressarcimento do IPI no valor de R\$ 1.422.261,83, referente ao 4º trimestre de 2007, cujo direito creditório foi parcialmente reconhecido pela Autoridade Fiscal no valor de R\$ 1.218.921,35, tendo em vista glosas realizadas pela Autoridade Fiscal, por concluir que a Contribuinte apropriou-se indevidamente de créditos de IPI sobre embalagens de transporte e de entradas de mercadorias que não dão direito a ressarcimento, conforme relatório de fls. 167/174, bem como da exclusão no PER/DCOMP de créditos originados de outras compras não destinadas a produção.

Remanesce neste litígio a controvérsia sobre: **(i)** o direito creditório com aquisição de filme *stretch* (despesas de armazenagem de mercadoria), e **(ii)** a exclusão de créditos do PER/DCOMP.

2.1. Armazenagem com aquisição de filme *stretch*

A Unidade de Origem glosou os créditos originados de aquisições de caixas de embalagem (NCM 4819.1000) e de fornecimento de plásticos tipo *stretch*, utilizado na embalagem de cadernos (NCM's 3920.1090 e 3920.1010).

A Fiscalização considerou que a empresa se utiliza de caixas de papelão para o transporte dos cadernos e demais produtos de sua industrialização, as quais têm capacidade distintas, dependendo do tipo e tamanho do caderno embalado, podendo comportar até 36 unidades, separadas em blocos de 12 por filme plástico, que também é um produto de embalagem, com capacidade superior àquela em que o produto é comumente vendido no varejo.

Concluiu a Unidade de Origem que não se aplica o inciso II do parágrafo 1º do artigo 6º do RIPI/2002, uma vez que as caixas são descartadas e não acompanham os cadernos na venda e não são entregues aos consumidores finais e, portanto, não tem função de valorização dos produtos, apenas atendendo exigências de ordem técnica, servindo apenas para acondicionamento (art. 4º, inciso IV do RIPI/2002) e, portanto, não sendo considerada como embalagem de apresentação para aproveitamento de crédito de IPI.

A DRJ reverteu a glosa de créditos originados de aquisições de caixas de embalagem (NCM 4819.1000), mantendo a glosa com relação ao plásticos tipo *stretch*, utilizado na embalagem de cadernos.

Para tanto, adotou o entendimento do Parecer Normativo CST nº 224, de 31 de agosto de 1972, pelo qual “*o imposto pago na aquisição de produtos diversos, recebidos para emprego na embalagem ou acondicionamento de produtos tributados, poderá ser creditado pelo estabelecimento adquirente, industrial ou equiparado nos termos do artigo 3º, § 1º, inciso III, do RIPI, mesmo que sejam empregados apenas na embalagem externa, para transporte, de produtos por outro modo acondicionados.*”

Considerando a procedência parcial da defesa, o i. Julgador de primeira instância alterou o demonstrativo de créditos e débitos que instruiu o Despacho Decisório, com o seguinte resultado:

Assim, fica alterado o DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI), coluna “c”, nos seguintes valores:

Período de Apuração	Glosas de Créditos Ressarcíveis Apuradas pela Fiscalização	Glosas de Créditos Ressarcíveis mantidas por este Acórdão	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis Apuradas pela Fiscalização	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis Mantidas por este Acórdão
(a)	(c)	(c)	(g)	(g)
Mensal/out/2007	89.515,43	24.789,94	22.072,04	22.072,04
Mensal/Nov/2007	66.240,42	15.061,12	43,18	43,18
Mensal/Dez/2007	47.584,63	584,760	0,00	0,00

Com relação ao plástico *stretch*, considerou o ilustre Julgador de primeira instância estar compreendido no conceito de embalagem de transporte, sendo utilizadas apenas para resguardar as mercadorias de eventual dano durante o transporte, facilitando o seu manuseio de carga e descarga, sem modificar a apresentação do produto.

Pede a Recorrente pela manutenção dos créditos originados das despesas de armazenagem despendidas com aquisição de filme *stretch*. Para tanto, justificou em razões recursais que:

- i) Na sua atividade de comercialização, utiliza serviços de armazenagem, que inclui todas as despesas necessárias para esse fim, como aquisição de filme *stretch* para o acondicionamento dos produtos, objetivando a segurança e a integridade das mercadorias;
- ii) Tal produto é utilizado para armazenagem dos cadernos e demais produtos produzidos, bem como para fixar as caixas de produtos prontos (cadernos, agendas escolares e papel pautado em folhas soltas) nas caixas de papelão, não podendo ser reutilizado e, por sua vez, sofrendo desgaste no processo produtivo por exigir diversas reposições, além de ser essencial para o armazenamento das mercadorias;
- iii) A armazenagem dos cadernos com filme *stretch* é uma despesa intrínseca à atividade-fim, uma vez que sem tal armazenagem, o produto tenderia chegar ao distribuidor com uma série de defeitos (arranhões, folhas dobradas, arames quebrados, etc...), tornando impróprio para o consumo;
- iv) Configurado o processo de industrialização enquanto critério material do IPI, devem tais despesas enquadrar-se no conceito de mercadoria de embalagem, legitimando a tomada de crédito de IPI, conforme artigo 226, inciso I do Decreto nº 7212/2010 (RIPI/2010);

- v) O creditamento é legítimo igualmente por aplicação do artigo 3º, inciso II da Lei nº 4.502/1964, motivo pelo qual deve ser afastada a glosa contestada.

A embalagem referente ao filme *stretch* foi demonstrada pela contribuinte em sua peça de manifestação de inconformidade com as seguintes imagens:

Segue algumas fotos do produto analisado:



Filme envolvendo o pacote antes da selagem



Pacote selado com etiqueta para comercialização



Pacotes acondicionados dentro da caixa master



Produto final embalado na caixa master, pronto para comercialização na Credeal

Da análise dos argumentos da Fiscalização e da defesa, entendo que as embalagens em questão, não obstante a relevância para o adequado transporte dos produtos industrializados pela empresa contribuinte, não se enquadram no conceito de insumos que possibilite o creditamento de IPI.

As embalagens em questão são de fato utilizadas apenas para o transporte de cadernos e demais materiais, na forma apontada pela Recorrente, possibilitando resguardar tais produtos de eventuais danos, além de facilitar o seu manuseio para carga e descarga.

E como bem observou a Autoridade Fiscal de origem, não há modificação de apresentação e/ou valorização do produto. Tanto é que as embalagens em referência são descartadas para venda aos consumidores finais

Assim estabelecia o inciso II do parágrafo 1º do artigo 6º do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI/2002), vigente por ocasião dos fatos:

Art. 6º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, inciso II):

§ 1º Para os efeitos do inciso I, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:

II - ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.

Já o artigo 3º, inciso II da Lei nº 4.502/1964, invocado pela defesa para legitimar seu direito creditório tem a seguinte previsão:

Art. 3º Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, **considera-se industrialização qualquer operação de que resulte** alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, **salvo**:

I - o conserto de máquinas, aparelhos e objetos pertencentes a terceiros;

II - **o acondicionamento destinado apenas ao transporte do produto**. (sem destaque no texto original)

Segundo a regra para conceituação de insumo de IPI, deve ser considerado apenas aqueles bens ou serviços utilizados de forma direta no processo de produção. Com isso, somente podem ser utilizados como créditos de IPI aqueles originados de embalagem passível de agregar valor comercial ao produto através de sua apresentação, ou ainda que o valorize em razão da qualidade do material nele empregado.

Neste sentido, destaco decisão proferida pelo STJ em julgamento ao AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.446.393 - SC (2014/0074321-1), de relatoria do Eminentíssimo Ministro Gurgel de Faria, cuja Ementa abaixo transcrevo:

TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. MATERIAL DE EMBALAGEM. VERIFICAÇÃO ACERCA DE SUA DESTINAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. REEXAME DE PROVA. SÚMULA 7 DO STJ.

1. "Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/1973 (relativos a decisões publicadas até 17 de março de 2016) devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele prevista, com as interpretações dadas até então pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça" (Enunciado Administrativo n. 2 do Plenário do STJ).

2. Hipótese em que o Tribunal de origem concluiu, com base no acervo fático-probatório dos autos, que a aquisição de material de embalagem para emprego na industrialização de produtos tributados, destinado unicamente ao transporte, não gera direito a crédito do IPI, ex vi do art. 226, I, do Decreto n. 7.212/2010.

3. Aplicação da Súmula 7 do STJ.

4. Agravo regimental desprovido.

No julgado em referência, foi destacado que existe nítida diferenciação entre embalagens que se incorporam ao produto e embalagens de acondicionamento, utilizadas apenas para o seu transporte. Enquanto as primeiras integram o produto, seguindo com ele quando da sua comercialização, conferindo-lhe características, forma e identificação, as demais destinam-se ao seu acondicionamento para armazenamento e transporte. E somente as embalagens do produto, em sentido estrito, podem ser consideradas como crédito suscetível de dedução da base de cálculo do IPI.

Observe, ainda, que não é possível acatar o argumento da defesa, de que o filme *strech* em análise não podendo ser reutilizado, motivo pelo qual sofre desgaste no processo produtivo por exigir diversas reposições, além de ser essencial para o armazenamento das mercadorias.

Cumpra destacar que o critério da essencialidade e relevância somente poderia ser invocado para análise de direito creditório sobre as contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, o que não é o caso ora em litígio.

Neste sentido, destaco a **Solução de Consulta nº 10.013 - SRRF10/DISIT, de 19 de outubro de 2017**, emitida com a conclusão de que, *“nos termos da legislação do IPI, a colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização por acondicionamento ou reacondicionamento, de acordo com os arts. 4º, inciso IV, e 6º do Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 – Regulamento do IPI (Ripi/2010).”*

A Solução de Consulta em referência foi ementada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

ACONDICIONAMENTO E REACONDICIONAMENTO. PRODUTO IMPORTADO. COLOCAÇÃO DE NOVA EMBALAGEM COM LOGOMARCA.

A colocação de embalagem em produtos tributados adquiridos de terceiros, mesmo em substituição da original, salvo quando se destine ao simples transporte do produto, caracteriza industrialização por acondicionamento ou reacondicionamento.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA À SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 15, DE 13 DE JANEIRO DE 2014.

Dispositivos Legais: Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), arts. 4º, inciso IV, e 6º; Pareceres Normativos CST nºs 460, de 1970, 520, de 1971, e 66, de 1975; Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, art. 22.

Portanto, uma vez que as embalagens em análise neste litígio são destinadas ao transporte dos produtos fabricados, não há como enquadrá-las no conceito de insumos passíveis de permitir o aproveitamento de créditos de IPI, motivo pelo qual está correta a glosa efetuada pela DRF e mantida pela DRJ de origem, devendo ser afastado tal argumento da defesa.

2.2. Da exclusão de créditos de compras não destinadas a produção

Alega a Recorrente que foram excluídos créditos originados de outras compras não destinadas a produção, como por exemplo, aquisição de máquinas e devolução de produtos.

Apresentou com a manifestação de inconformidade cópia do PER/DCOMP, pelo qual pretendeu demonstrar que não houve o aproveitamento de tais créditos.

Argumentou, ainda, que a Autoridade Fiscal não identificou no PER/DCOMP que o valor que fora pleiteado é inferior ao saldo credor, restando comprovado que a glosa deve ser desconstituída.

Para tanto, através da planilha abaixo colacionada, demonstrou os seguintes resultados:

1º TRIMESTRE 2009 = R\$ 1.093.931,71				
Mês	CFOP	IPI Creditado - Excluído PER/DCOMP	Créditos	Crédito PER/DCOMP
Janeiro	2.202	R\$ 90,30	R\$ 1.108.896,23	R\$ 1.108.805,93
Fevereiro	3.949	R\$ 14.874,22	R\$ 1.108.805,93	R\$ 1.093.931,71
			Total	R\$ 1.093.931,71

2º TRIMESTRE 2009 = R\$ 729.864,47				
Mês	CFOP	IPI Creditado - Excluído PER/DCOMP	Créditos	Crédito PER/DCOMP
Abril	2.910	R\$ 324,48	R\$ 747.876,90	R\$ 747.552,42
Abril	3.949	R\$ 4.126,20	R\$ 747.552,42	R\$ 743.426,22
Maio	2.910	R\$ 411,84	R\$ 743.426,22	R\$ 743.014,38
Maio	3.949	R\$ 13.824,62	R\$ 743.014,38	R\$ 729.189,76
Junho	1.202	R\$ 61,61	R\$ 729.189,76	R\$ 729.128,15
Junho	1.910	R\$ 6,19	R\$ 729.128,15	R\$ 729.121,96
Junho	2.910	R\$ 736,78	R\$ 729.121,96	R\$ 728.385,18
			Total	R\$ 728.385,18

3º TRIMESTRE 2009 = R\$ 1.053.291,37				
Mês	CFOP	IPI Creditado - Excluído PER/DCOMP	Créditos	Crédito PER/DCOMP
Julho	2.910	R\$ 1.220,54	R\$ 1.120.465,50	R\$ 1.119.244,96
Julho	2.911	R\$ 53,15	R\$ 1.119.244,96	R\$ 1.119.191,81
Julho	3.949	R\$ 26.612,89	R\$ 1.119.191,81	R\$ 1.092.578,92
Agosto	2.910	R\$ 1.142,93	R\$ 1.092.578,92	R\$ 1.091.435,99
Agosto	2.911	R\$ 180,09	R\$ 1.091.435,99	R\$ 1.091.255,90
Agosto	3.949	R\$ 35.090,68	R\$ 1.091.255,90	R\$ 1.056.165,22
Setembro	2.910	R\$ 1.421,48	R\$ 1.056.165,22	R\$ 1.054.743,74
Setembro	3.949	R\$ 2.976,33	R\$ 1.054.743,74	R\$ 1.051.767,41
			Total	R\$ 1.051.767,41

4º TRIMESTRE 2009 = R\$ 1.229.975,14				
Mês	CFOP	IPI Creditado - Excluído PER/DCOMP	Créditos	Crédito PER/DCOMP
Outubro	2.910	R\$ 1.134,35	R\$ 1.324.889,97	R\$ 1.323.755,62
Novembro	2.910	R\$ 2.567,27	R\$ 1.323.755,62	R\$ 1.321.188,35
Novembro	3.102	R\$ 94.914,83	R\$ 1.321.188,35	R\$ 1.226.273,52
Dezembro	2.910	R\$ 1.472,14	R\$ 1.226.273,52	R\$ 1.224.801,38
			Total	R\$ 1.224.801,38

Por sua vez, cabe destacar que a Autoridade Fiscal justificou tal glosa com a seguinte conclusão:

Analisando-se os pedidos PERDCOMP correspondentes ao 3º trimestre de 2007 e ao 4º trimestre de 2007, verifica-se que foram incluídos valores que não haviam sido contabilizados como entrada de mercadoria para industrialização ou comercialização e portanto não podem ser reconhecidos como créditos, enquanto outros créditos não são ressarcíveis.

Abaixo uma tabela com os códigos CFOP que não podem ser registrados como créditos e os valores correspondentes no período considerado.

PERÍODO	CFOP	NÃO REPRESENTAM CRÉDITO	NÃO SÃO RESSARCÍVEIS
Outubro/2007	2.201 – Devolução de venda de produção do estabelecimento		20,89
	2.949 – Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	1.024,62	
	3.102 – Compra para comercialização		22.051,15
	3.949 – Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	23.765,32	
	Totais Outubro	24.789,94	22.072,04
Novembro/2007	2.201 – Devolução de venda de produção do estabelecimento		21,73
	2.202 - Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros		21,45
	2.949 – Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	31,04	
	3.949 – Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	15.030,08	
	Totais Novembro	15.061,12	43,18
Dezembro/2007	2.949 – Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada	584,76	
	Total Dezembro	584,76	

Os créditos demandados pela empresa que foram escriturados com os códigos 2.949 e 3.949 *Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada* não podem ser aceitos pois não são créditos de produtos para industrialização, nem são créditos de compra para comercialização. Se fossem

mercadorias destinadas a industrialização ou comercialização, deveriam ter sido escriturados os valores nos códigos específicos.

(...)

No caso da Credeal ocorre um acúmulo de créditos devido ao tipo de operação que a empresa está desenvolvendo. Recebe produtos para *comercialização*, que não apresentam motivo para ressarcimento, conforme acima, porém, como a empresa passou a transferir todos estes produtos de comercialização para suas filiais com suspensão de imposto, ou seja sem registrar débito para estas saídas, com exceção de um mês em 2009, está ocorrendo um acúmulo de créditos fiscais derivado desta modalidade de trabalho adotada pela empresa.

A contribuinte pediu em razões recursais a conversão do julgamento em diligência, possibilitando que seja verificado se os créditos apropriados, não utilizados na produção, foram devidamente excluídos do crédito pleiteado em PER/DCOMP, o que foi acatado por esta Relatora, acompanhada pelo Colegiado através da Resolução nº 3402-002.726, com a conversão do julgamento do recurso em diligência.

Como relatado, a diligência foi iniciada através do Termo de Intimação Fiscal de e-fls. 324, com intimação da Recorrente às fls. 326 para apresentar documentos complementares àqueles já trazidos aos autos, nos termos do Item “a” da Resolução.

Todavia, a Recorrente não apresentou tais documentos, bem como não respondeu à intimação sobre o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 329 a 335.

Não obstante a ausência de atendimento da Intimação Fiscal pela Recorrente, a Unidade de origem analisou os créditos pleiteados em PER/DCOMP e valores apontados em Informações Fiscais que embasaram o Despacho Decisório, comparando com a planilha indicada em Recurso Voluntário e documentos acostados aos autos.

Colaciono o resultado exposto no Relatório de Diligência Fiscal:

Apesar da ausência das planilhas ou do equívoco nas apresentadas conforme acima, é necessário considerar a principal alegação do contribuinte de que o próprio programa gerador do Per/Dcomp faz a exclusão dos valores glosados, bem como o princípio da verdade material. Nesse sentido está demonstrado na análise efetuada no item 2.1 que de fato os valores glosados já haviam sido excluídos dos valores ressarcíveis do Per/Dcomp, dando assim razão ao contribuinte.

Os créditos não ressarcíveis são incluídos no Per/Dcomp para que o módulo Ressarcimento do IPI possa reconstituir a escrita fiscal e apurar os valores a ressarcir. Também o entendimento conforme o ajuda do PGD Per/Dcomp, acima transcrito, é de que os créditos dos CFOPs 1949, 2949 e conseqüentemente o 3949, são considerados não passíveis de ressarcimento, diferentemente das Informações Fiscais onde foram considerados ressarcíveis.

Nas Informações Fiscais, em relação ao código 3949, a fiscalização afirma que não podem ser aceitos os créditos demandados pois não são créditos de produtos para industrialização, nem compra para comercialização, e que caso fossem deveriam ter sido escriturados em códigos específicos. Por outro lado, o contribuinte informa que procedeu a exclusão de tais créditos, como, por exemplo, aquisição de máquinas. Ficou dúvida quanto ao real significado de tais afirmações. Não foi localizado nas informações fiscais qual tipo de mercadoria se referia o código 3949 para contrapor a alegação do contribuinte. Foi possível esclarecer a questão para o ano de 2009 com a verificação dos arquivos EFD IPI do contribuinte, onde foi verificado que houve crédito do IPI apenas nas mercadorias: malas, mochilas e papel. Então, não houve crédito de máquinas na EFD do IPI/Livro IPI/Per/Dcomp e o que foi creditado (malas, mochilas e papel) foi considerado não ressarcível no Per/Dcomp, devido a utilização do CFOP 3949. Quanto os Per/Dcomp de 2007 ainda não havia EFD IPI, portanto a verificação não pôde ser realizada.

3. CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto **conclui-se que já haviam sido excluídos os valores originados de insumos não destinados à produção dos valores a ressarcir do Pedido de Ressarcimento, pelo próprio programa gerador do Per/Dcomp, conforme alegado pelo contribuinte.** (sem destaque no texto original)

Considerando o argumento da defesa de que foram excluídos do PER/DCOMP, os créditos originados de outras compras não destinadas a produção, como por exemplo, aquisição de máquinas e devolução de produtos, não ocorrendo o aproveitamento de tais créditos e, diante do resultado da diligência trazido aos autos, pelo qual foi apurado pela Unidade de Origem que tais valores de fato já haviam sido excluídos do Pedido de Ressarcimento, restou confirmada a alegação da Recorrente, motivo pelo qual deve ser revertida a glosa em referência.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e dou parcial provimento ao recurso voluntário, para afastar a glosa de créditos, equivalente àqueles originados de insumos não destinados à produção, nos termos do Relatório de Diligência Fiscal, cabendo à Unidade de Origem homologar a compensação declarada nos limites do crédito reconhecido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos