



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.000128/2003-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.368 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de junho de 2023
Recorrente ATLAS S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Data do fato gerador: 23/11/2001, 09/10/2002

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. RETORNO DE DILIGÊNCIA. SALDO DE CRÉDITO PRESUMIDO RECONHECIDO PARCIALMENTE. RECALCULO.

Retornando os autos da diligência com a informação de que o processo sobre o Pedido de Ressarcimento foi parcialmente, considerando a inclusão do valor dos serviços prestados na industrialização por encomenda no custo dos insumos para compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI, calculado com base na Lei nº 9.363 de 1996, imperioso reconhecer o afastamento de parte da autuação fiscal, conforme as conclusões consubstanciadas no Relatório de Diligência Fiscal, e a manutenção do lançamento referente a parte do crédito não reconhecido.

RESSARCIMENTO INDEVIDO. MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA DO ART. 18 DA LEI 10.833/2003.

Incabível aplicação do disposto no artigo 18 da Lei nº 10833/2003 para lançamento decorrente de utilização indevida do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363/1996, que nada tem a ver com casos de compensação efetuada e declarada pelo sujeito passivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso voluntário e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para afastar parte da exigência do IPI relacionado a utilização do crédito presumido reconhecido nos autos do Processo nº 13054.000379/2001-63, nos exatos termos consignados no Relatório de Diligência Fiscal de fls.168/177.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Trata o presente processo do auto de infração das fls. 03 a 21, lavrado pela DRF/Novo Hamburgo, contra o interessado acima identificado, **para exigir o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI** -, no valor correspondente a R\$ 49.091,32, **acrescido da multa proporcional de 75%, estabelecida pelo art. 44, inciso I e § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e dos juros de mora previstos no art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996.** O total do lançamento, com os juros de mora calculados até 30/12/2002, atinge o montante de R\$ 88.310,38.

1.1 Origina-se a autuação na constatação, em procedimento fiscal de verificação da legitimidade do crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, objeto de pedidos de ressarcimento (processos 13054000805/2001-69 e 13054.000379/2001-63) apresentados pelo interessado, da existência de erros na apuração do valor do crédito presumido, tendo-lhe sido reconhecido, conseqüentemente, direito a um valor menor de crédito. O crédito presumido de IPI pleiteado pelo interessado foi compensado com débitos objeto de pedidos de compensação, cujas cópias foram juntadas nas fls. 06, 10, 14 e 16. Em conseqüência da alteração do valor do crédito, houve utilização indevida do crédito presumido do IPI, que está sendo exigido no presente auto de infração, com a fundamentação legal contida na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 04 e 20.

2. O contribuinte tomou ciência do auto de infração em 09 de janeiro de 2003 (fl.03), e, inconformado, apresentou, tempestivamente, impugnação ao lançamento, fls. 24 a 50, firmada por procurador (cópia do instrumento de procuração na fl. 51), alegando o que segue.

2.1 Preliminarmente, diz que os valores lançados de ofício foram por ele declarados em DCTF, antes do procedimento de fiscalização, e que, por serem as DCTF confissões expressas de dívidas, incabível o lançamento. Transcreve decisões administrativas a esse respeito.

2.2 No mérito, contesta os valores excluídos da base de cálculo do crédito presumido do IPI, promovidos pela autoridade administrativa quando da verificação da legitimidade do crédito pleiteado.

2.3 Ao final, requer seja reconhecida a improcedência do lançamento, e, caso a impugnação seja rejeitada, seja desconsiderada a multa de ofício (75%), aplicando-se sobre os débitos a multa de 20%. Requer, ainda, o apensamento do presente processo aos de nºs 13054.000805/2001-69 e 13054000379/2001-63.

É o relatório.

A lide foi decidida pela 3ª Turma da DRJ em Porto Alegre/RS nos termos do Acórdão nº 10-17.311, de 02/10/2008 (fls.76/79), que, por unanimidade de votos decidiu-se por não tomar conhecimento das alegações que dizem respeito ao indeferimento parcial do ressarcimento do crédito presumido de IPI, por se referir a matéria tratada em outros processos, e julgar procedente o lançamento de ofício, formalizado no auto de infração das fls. 03 a 21, nos termos da ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 23/11/2001, 09/10/2002

- O crédito presumido de IPI indevidamente aproveitado deve ser exigido por meio de lançamento de ofício, cabendo a aplicação da multa de ofício prevista em lei.
- Matéria que foi objeto de julgamento anterior não pode ser novamente apreciada pelo mesmo órgão julgador.

Lançamento Procedente

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls.86/94, no qual requer, em sede de preliminar, o sobrestamento do processo até o julgamento definitivo dos pedidos de ressarcimento/compensação apresentados nos processos n.ºs. 13054.000805/2001-69 e 13054.000379/2001-63; no mérito, caso sejam mantidas as glosas apontadas pela Fiscalização, requer que a aplicação da multa de ofício seja substituída pela multa de mora no percentual de 20% em atendimento ao disposto no artigo 106, II, “c”, do CTN.

Por meio da Resolução de n.º 3302-000.421, de 28/07/2020 (fls. 120/124), foi determinado o seguinte: a) sobrestar o julgamento, até a decisão definitiva dos Processo n.ºs 13054000805/2001-69 e 13054.000379/2001-63; b) seja juntada aos autos a decisão definitiva dos processo n.ºs 13054000805/2001-69 e 13054.000379/2001-63; e, c) que a delegacia de origem, formule relatório substanciado, para apurar qual a repercussão/reflexo daquelas decisões no presente auto de infração, retornado os autos para julgamento.

Em atendimento à Resolução, foram juntados aos autos as decisões proferidas nos processos de crédito (fls.126/159), bem como Relatório Fiscal (fls.165/177), com as seguintes conclusões: (i) não restou qualquer efeito sobre o valor ora exigido, R\$ 5.012,02 no período de lançamento de novembro de 2001 referente à diferença de apuração do pedido de ressarcimento do IPI do processo 13054.000805/2001-69; (ii) frente ao pedido do contribuinte de R\$ 196.850,35 resta, nestes moldes, o valor a exigir no presente Auto de Infração de R\$ 40.773,13 no período de lançamento de outubro de 2002, referente à diferença de apuração do pedido de ressarcimento do IPI do processo 13054.000379/2001-63.

A contribuinte foi cientificada do Descacho Decisório em 05/11/2021 (fl.180), e protocolou Manifestação ao Relatório de Diligência em 09/12/2021 (fls.189/252), que em síntese tratou sobre a legitimidade dos créditos pretendidos, no mais reiterou as alegações postas no Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de lançamento de ofício relativo ao crédito presumido de IPI previsto na Lei n.º 9.363/1996, indevidamente aproveitado, no valor correspondente a R\$ 49.091,32, acrescido da multa proporcional de 75%, estabelecida pelo art. 44, inciso I e § 4º, da Lei n.º 9.430/1996 e dos juros de mora previstos no art. 61, § 3º, da Lei n.º

9.430/1996, objeto de pedidos de ressarcimento/compensação discutidos nos processos n.º13054000805/2001-69 e 13054.000379/2001-63.

No julgamento do Recurso Voluntário, a Turma por meio da Resolução de n.º 3302-000.421, resolveu sobrestar o feito até que se profira decisão definitiva dos processos citados acima, em que se discute os créditos, a fim de apurar a repercussão/reflexo daquelas decisões no presente Auto de Infração.

Com relação ao Processo n.º 13054000805/2001-69, foi julgado na data de 25/08/2010, o Acórdão de Recurso Voluntário (fls.143/153). Naquela oportunidade foi *“dado provimento parcial ao Recurso para excluir da base de cálculo do Crédito Presumido do IPI o custo com a industrialização por encomenda realizada por pessoas jurídica contribuinte do PIS e COFINS em insumos empregados no estabelecimento da requerente, bem como para excluir os valores dos produtos exportados sem industrialização por parte da Recorrente (simples revenda), tanto da receita de exportação quanto a receita operacional bruta”*.

No entanto, foi julgado na data de 11/12/2019, o Recurso Especial proposto pela Fazenda Nacional, que por unanimidade de votos foi dado provimento *“parcial para excluir da base de cálculo do crédito presumido de IPI, os valores referentes aos serviços de industrialização por encomenda”* (Acórdão n.º 9303-009.899 - fls.154/159).

Consta do Despacho Decisório n.º 1.478/2020, de 29 de setembro de 2020, juntado pela Autoridade Fiscal encarregada da diligência, a informação de *“que o Acórdão de Recurso Especial, bem como o Acórdão de Recurso voluntário, não alteram o cálculo do valor do crédito reconhecido”* (fls.165/167).

Ainda, em atendimento a Resolução, em relação ao processo em epígrafe, a Autoridade Fiscal trouxe a informação de que o direito creditório postulado pela recorrente no Processo n.º 13054000805/2001-69, não impactou sobre o valor ora exigido, R\$ 5.012,02 no período de lançamento de novembro de 2001 referente à diferença de apuração do pedido de ressarcimento do IPI (fls.168/169).

Oportuna a transcrição:

Processo 13054.000805/2001-69

Trata este processo de verificações sobre o Pedido de Ressarcimento (PER) de IPI relativo ao 2º trimestre de 2001.

O presente Auto de Infração exigia em respeito a esse PER a diferença de apuração em desfavor do contribuinte de R\$ 5.012,02, valor lançado no período de apuração de novembro de 2001.

O acórdão n.º 3401-00.915 4ª Câmara / 1ª. Turma ordinária de 25 de agosto de 2010 deu mérito ao pleito do contribuinte na questão de incluir o valor dos serviços prestados na industrialização por encomenda no custo dos insumos para compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI, calculado com base na Lei n.º 9.363 de 1996. As demais questões suscitadas pelo contribuinte foram indeferidas.

Todavia, recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional reverteu a decisão, exarando-se nova decisão sobre a matéria no Acórdão n.º 9303-009.899 – CSRF / 3ª Turma de 11 de dezembro de 2019.

O Despacho Decisório n.º 1.478/2020 de 29 de setembro de 2020, anexo ao processo 13054.000805/2001-69 (cópia anexa ao presente processo), analisando o direito creditório à luz das Decisões concluiu:

9. De modo que o Acórdão de Recurso Especial, bem como o Acórdão de Recurso voluntário, não alteram o cálculo do valor do crédito reconhecido.

Não restou, portanto, qualquer efeito sobre o valor ora exigido, R\$ 5.012,02 no período de lançamento de novembro de 2001 referente à diferença de apuração do pedido de ressarcimento do IPI do processo 13054.000805/2001-69.

Diante do exposto acima, em relação ao Processo n.º 13054.000805/2001-69, não restou qualquer efeito sobre o valor exigido no presente processo, de forma que impõe-se a manutenção do lançamento, em razão da utilização indevida do crédito presumido do IPI.

Sobre o direito creditório postulado pela recorrente no Processo Administrativo n.º 13054.000379/2001-63, por meio do Acórdão 203-10.442 (fls.126/142, foi dado provimento ao pleito da recorrente *para incluir na base de cálculo do crédito presumido do IPI o custo com a industrialização por encomenda realizada por pessoa jurídica contribuinte do PIS e COFINS*, as demais questões suscitadas foram indeferidas, nos termos da ementa colacionada abaixo:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N.º 9.363/96. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. INCLUSÃO.

Por compor o custo dos insumos, o valor da industrialização por . encomenda é computado na base de cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei n.º 9.363/96, desde que tal industrialização seja realizada por pessoa jurídica contribuinte do PIS e COFINS e o produto beneficiado seja novamente industrializado pelo exportador.

PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST N.º 65/79. ENERGIA ELÉTRICA. EXCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO.

Incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os prodtitos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Produtos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST n.º 65/79, incluindo a energia elétrica utilizada como força motriz no processo produtivo, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do crédito presumido estabelecido pela Lei n.º 9.363/96, devendo os valores correspondentes ser excluídos no cálculo do benefício.

RECEITA DE EXPORTAÇÃO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS E NÃO INDUSTRIALIZADAS. EXCLUSÃO. As mercadorias adquiridas de terceiros, quando exportadas sem qualquer industrialização no estabelecimento exportador, não dão direito ao crédito presumido instituído do IPI pela Lei n.º 9.363/96, devendo ser excluídas no cálculo do percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta.

DEVOLUÇÃO DE COMPRAS. EXCLUSÃO.

Em obediência à legislação do IPI, os valores das devoluções de insumos adquiridos são excluídos da base de cálculo do incentivo.

PRODUTOS NÃO ACABADOS OU ACABADOS, MAS NÃO VENDIDOS. INSUMOS EMPREGADOS. EXCLUSÃO.

Exclui-se da base de cálculo do incentivo, no último trimestre de cada ano, o valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados ou acabados e não vendidos.

SUSPENSÃO DO INCENTIVO. PRODUTOS NÃO ACABADOS OU ACABADOS, MAS NÃO VENDIDOS. INSUMOS EMPREGADOS. PERÍODO DE APURAÇÃO MARÇO DE 1999. EXCLUSÃO. REINÍCIO DO INCENTIVO. ANO 2000. VALOR DOS INSUMOS EXCLUÍDOS. NÃO ADIÇÃO.

Exclui-se da base de cálculo do incentivo, no mês de março de 1999, o valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados ou acabados e não vendidos, sendo que após a suspensão do incentivo, com reinício em janeiro de 2000, não cabe adicionar aquele valor excluído.

Recurso provido em parte.

Dessa forma, considerando a Decisão prolatada, o Relatório Fiscal de Diligência assim se manifestou:

Processo 13054.000379/2001-63

Trata-se este processo de verificações sobre o Pedido de Ressarcimento (PER) de IPI relativo ao 1º trimestre de 1999, todo o ano de 2000 e o 1º trimestre de 2001.

O presente Auto de Infração exigia em respeito a esse PER a diferença de apuração em desfavor do contribuinte de R\$ 44.079,30, valor lançado no período de apuração de outubro de 2002.

O acórdão n.º 203-10.442 do Segundo Conselho de Contribuintes de 19 de outubro de 2005 deu mérito ao pleito do contribuinte na questão de incluir o valor dos serviços prestados na industrialização por encomenda no custo dos insumos para compor a base de cálculo do crédito presumido do IPI, calculado com base na Lei n.º 9.363 de 1996. As demais questões suscitadas pelo contribuinte foram indeferidas.

A Fazenda Nacional não recorreu da decisão.

Considerando a Decisão prolatada no sentido de conceder ao contribuinte o direito ao aproveitamento dos custos dos serviços de industrialização por encomenda, contabilizada nos CFOP's 1.13 e 2.13, e os valores constantes dos Livros de Apuração do IPI (LRAIPI) anexados naquele processo ora trazidos para a tabela abaixo, com a totalização mensal demonstrada:

(...)

Com a apuração levada a efeito, os valores resultantes a título de crédito presumido do IPI nos períodos restaram:

	Apuração Ajustada	Apuração original da fiscalização no Processo
AC 1999	R\$ 11.199,17	R\$ 9.775,53
AC 2000	R\$ 94.161,52	R\$ 93.382,37
AC 2001	R\$ 50.716,53	R\$ 49.613,12
Total	R\$ 156.077,22	R\$ 152.771,02

Frente ao pedido do contribuinte de R\$ 196.850,35 resta, nestes moldes, o valor a exigir no presente Auto de Infração de **R\$ 40.773,13** no período de lançamento de outubro de 2002 referente à diferença de apuração do pedido de ressarcimento do IPI do processo **13054.000379/2001-63**.

Portanto, considerando a Decisão prolatada nos autos do Processo n.º 13054.000379/2001-63, no sentido de conceder ao contribuinte o direito ao aproveitamento dos custos dos serviços de industrialização por encomenda, torna-se imperioso o reconhecer o afastamento de parte da autuação fiscal, conforme as conclusões consubstanciadas no Relatório de Diligência Fiscal, e a manutenção do lançamento, em razão da utilização indevida do crédito presumido do IPI.

Por consequência, sobre os créditos pretendidos e não homologados não há mais o que discutir, sendo que os processos onde se discutiam o crédito presumido de IPI tiveram a tramitação prevista em lei e foram definitivamente julgados por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Nesse sentido, descabe qualquer novo pronunciamento a esse respeito.

No tocante às razões aditivas postas no Recurso Voluntário, quanto à incidência da multa de ofício sobre os cálculos remanescentes, pleiteia a aplicação do art. 18 da Lei n.º 10.833/2003 e o princípio da retroatividade benéfica, sob o argumento de que houve glosa de compensação declarada em DCTF seguida de lançamento de ofício, em vista disso requer a desconsideração da multa de 75%, para que seja determinada a incidência de multa de 20% sobre o débito.

Primeiramente, tem-se que a base legal para aplicação da multa de ofício no percentual de 75% está contida no § 4º, inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996¹ e o dispositivo invocado pela recorrente diz respeito ao lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35, ou seja de lançamentos de diferenças apuradas em declaração de compensação prestada pelo sujeito passivo.

Nesse sentido, em respeito ao art. 18 da MP n.º 135/03, que foi convertida na Lei 10.833/03, houve previsão, *a priori*, que o lançamento de ofício decorrente de diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de compensação, seria cabível na hipótese em que as diferenças apuradas forem decorrentes de compensação indevida quando o crédito ou o débito não for passível de compensação por expressa disposição legal; o crédito for de natureza não-tributária e às demais hipóteses em que ficar caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio – infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei 4.502/64.

Tal como explicitou a exposição de motivos dessa MP:

15. **O art. 18 limita a aplicação do lançamento de ofício**, de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, à cobrança de multa isolada **sobre o débito indevidamente compensado nas hipóteses em que as diferenças apuradas forem decorrentes de compensação indevida quando o crédito ou o débito não for passível de compensação por expressa disposição legal**; o crédito for de natureza não-tributária e às demais hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Vejamos o texto do art. 18 da Lei n.º 10.833/03:

Art. 18. **O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001**, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de **compensação indevida** e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei n.º 9.430, de 1996, conforme o caso.

¹ Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

Aqui não se está a falar de compensação indevida mas de tributo lançado, em razão da utilização indevida do crédito presumido do IPI, que está sendo exigido no Auto de Infração, razão pela qual não se pode aplicar o referido dispositivo legal ao caso em análise.

Ademais, como bem evidenciado pela decisão da DRJ: *“Acrescente-se que o fato de os débitos objeto dos pedidos de compensação terem sido declarados em DCTF em nada afeta o lançamento, pois o que se exige no auto de infração ora examinado não são os valores declarados em DCTF, e sim a utilização indevida do crédito presumido de IPI, o que justifica o lançamento efetuado”*.

Relativamente aos juros de mora, respectivamente sobre os valores remanescentes, estabelece o art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96, que os débitos de tributos administrados pela RFB serão acrescidos de juros à taxa SELIC, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

III – Da conclusão:

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para no mérito dar-lhe parcial provimento para afastar parte da exigência do IPI relacionado a utilização do crédito presumido reconhecido nos autos do Processo nº 13054.000379/2001-63, nos exatos termos consignados no Relatório de Diligência Fiscal de fls.168/177.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green