



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

Processo nº 11080.009902/2006-89
Recurso nº 11.080.009902200689 De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **3401-01.588 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 01 de setembro de 2011
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI
Recorrentes CELULOSE IRANI S/A
DRJ -PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 10/04/2003, 20/04/2003, 30/04/2003, 10/05/2003, 20/05/2003, 10/07/2003, 20/07/2003, 31/07/2003, 10/08/2003, 20/10/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 15/01/2004, 31/01/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. AUDITORIA FISCAL ESPECÍFICA PARA VERIFICAÇÃO DA APURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO. INEXISTÊNCIA DE PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O rito processual a ser obedecido por processo administrativo formalmente instaurado não necessariamente deve ser o mesmo que aqueles que versam sobre Pedidos de Ressarcimento de Créditos de IPI, porquanto, no caso, verificou-se uma auditoria fiscal voltada exclusivamente para a verificação quanto à correta forma de apuração e de aproveitamento do crédito presumido de IPI no estabelecimento matriz, sem que, com isso, fosse necessária a prolação de Despacho Decisório. Tendo referida auditoria encontrado falhas na apuração e no aproveitamento, correto o procedimento do Fisco em lançar de ofício o valor do IPI que deixou de ser recolhido. Tampouco ocorreu o cerceamento de defesa do autuado, visto que, juntamente com a ciência do auto de infração, recebera cópia integral do procedimento autônomo de conferência do crédito presumido.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 10/04/2003, 20/04/2003, 30/04/2003, 10/05/2003, 20/05/2003, 10/07/2003, 20/07/2003, 31/07/2003, 10/08/2003, 20/10/2003, 31/10/2003, 30/11/2003, 15/01/2004, 31/01/2004, 28/07/2005, 30/09/2005, 31/12/2005, 31/01/2006, 31/03/2006, 30/06/2006

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ESTABELECIMENTO MATRIZ NÃO CONTRIBUINTE. TRANSFERÊNCIA DO CRÉDITO PARA

ESTABELECIMENTO FILIAL. FALTA DE EMISSÃO DA NOTA FISCAL. GLOSA DO CRÉDITO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

A falta de cumprimento de obrigação acessória - emissão de nota fiscal de transferência, para estabelecimento filial, de crédito presumido de IPI não aproveitado pelo estabelecimento matriz - por si só, não permite ao Fisco a glosa pura e simples do crédito e consequente lançamento do IPI diminuído pela sua utilização. No caso, a informação envolvendo a apuração e o aproveitamento do crédito presumido restou cabalmente demonstrada pelo estabelecimento matriz, tendo servido, inclusive, para a glosa parcial por conta da inclusão de valores indevidos no cálculo.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/96. ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. SÚMULA CARF Nº 19.

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

AUTO DE INFRAÇÃO. COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS DE IPI. NOVO LANÇAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

De se manter a decisão da DRJ, que, corretamente, excluiu da presente exação, débitos de IPI que já haviam constado de Declarações de Compensação apresentadas anteriormente e que, ainda que sob condição resolutória ulterior, encontram-se quitados. Assim, para o caso de não virem tais compensações serem homologadas, por conta de não reconhecimento do crédito oferecido [saldo credor de IPI inexistente], o correto é que a exigência de tais débitos se dê mediante a cobrança administrativa, com os devidos acréscimos legais, não se justificando que nova exigência se dê por meio deste auto de infração.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário nos termos do voto do relator. Vencido o Conselheiro Júlio César Alves Ramos que negava provimento quanto ao cancelamento da exação na parte atinente à falta de emissão de nota fiscal na transferência do crédito presumido.

Júlio César Alves Ramos - Presidente

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ângela Sartori, Odassi Guerzoni Filho, Raquel Motta Brandão Minatel e Fernando Marques Cleto Duarte.

Relatório

Retorna este processo à Câmara após realizada a diligência por nós determinada em face da Resolução nº 203-00.940, 2 de dezembro de 2008, e que apenas consistira na cientificação da Recorrente dos termos de nossa Resolução nº 203-00.866, de 20/11/2007, por sua vez, que consistira na juntada por anexação do Processo Administrativo nº 11080.009552/2006-51 (auditoria fiscal do crédito presumido de IPI informado no DCP pelo estabelecimento Matriz), às fls. 441/535.

Todavia, eventos importantes e com reflexos diretos na lide se deram após nossa última deliberação, de sorte que é de fundamental importância o seu relato, o que farei depois de pô-los a par do que trata o presente processo, de forma sucinta e socorrendo-me, for o caso, das minúcias que fiz constar em meu Relatório que consta às fls. 542/549, do volume 3.

Foram três autos de infração lavrados contra a empresa, estabelecimento filial, sob a alegação do Fisco de que a mesma incorrera em quatro tipos de infração em relação ao recolhimento do IPI dos períodos de apuração compreendidos entre novembro de 2001 e agosto de 2006, não de forma ininterrupta: a) glosa de crédito básico de IPI a partir da não aceitação dos valores originados das aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero e isentos, de outros créditos e de créditos extemporâneos; b) recolhimento a menor do IPI em face de créditos informados em PER/Dcomp; c) glosa de valores incluídos na base de cálculo do crédito presumido de IPI em face da falta de previsão legal para tanto; e d) glosa de crédito presumido de IPI em face da falta de emissão de nota fiscal de transferência de créditos – do estabelecimento matriz, que não é contribuinte do IPI, para o estabelecimento filial.

A decisão da DRJ fora pela manutenção parcial do lançamento, tendo exonerado o sujeito passivo da exigência de débitos do IPI que já haviam sido indicados em Declarações de Compensação entregues anteriormente ao lançamento, ou seja, a letra “b” acima descrita. Por conta dessa exoneração exceder ao limite de alçada, recorreu de ofício a este Colegiado.

Cientificada dos termos da diligência por nós determinada quando da Resolução nº 203-00.866, a qual, na verdade e como dito acima, consistira numa mera anexação do processo administrativo nº 11080.009552/2006-51, que, por sua vez, versa unicamente sobre a auditoria na apuração do crédito presumido de IPI pelo estabelecimento matriz, não contribuinte de IPI, isto é, nele não se analisou nenhum Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido, e, conseqüentemente, não se proferiu qualquer Despacho Decisório, a Recorrente, em nova manifestação, praticamente repetiu os termos do Recurso Voluntário, enfatizando o pedido de reconhecimento de nulidade do lançamento decorrente da glosa do crédito presumido de IPI, porquanto, primeiro, o mesmo estaria baseado em despacho indeferitório de ressarcimento de crédito presumido de IPI proferido por autoridade incompetente, e que a juntada do referido processo somente nesta etapa processual teria lhe prejudicado a defesa, na medida em que somente então veio a conhecer as razões que embasaram dito despacho. Além disso, considera que a apreciação por esta Turma de seus argumentos contra o referido indeferimento de seu pleito, configuraria uma supressão de instância, pois, entende, a matéria deveria ter sido conhecida, em primeiro grau, pelo julgador *a quo*.

Antes que a nova manifestação da Recorrente fosse apreciada por este Colegiado, interpôs ela, em novembro de 2009, um pedido de desistência parcial do seu Recurso Voluntário visando aproveitar-se dos benefícios da Medida Provisória nº 470, de 2009¹, de sorte que, de forma expressa, abandonou a defesa da autuação envolvendo a exigência do IPI fundada na glosa dos créditos básicos calculados sobre as aquisições de *insumos NT*, e os *tributados à alíquota zero*, consoante argumentos e discriminação que efetuou às fls. 615/620, do volume 3.

À fl. 845, do volume 4, consta cópia de “Despacho” proferido em 14/12/2009 no processo administrativo nº 11080.009552/2006-51 pelo *Serviço de Orientação Tributária – Seort*, da DRF em Porto Alegre/RS, nos seguintes termos:

“Considerando que o presente processo não envolveu pedido de ressarcimento, não á que se falar em emissão de Despacho Decisório, portanto proponho a devolução ao SEFIS desta DRF, para prosseguimento. (sic)”

Seguiu-se a esse ato a ciência ao contribuinte do inteiro teor do referido processo nº 11080.009552/2006-51, o que motivou a apresentação por parte deste, em janeiro de 2010, de uma “*Manifestação*”, na qual alega que o referido processo fora encerrado com um relatório fiscal fundamentado nas razões encontradas pelo Auditor-Fiscal para o não reconhecimento do crédito presumido de IPI, porém, que do referido relatório constara a expressão “às considerações superiores”, sem que estas “considerações” tivessem sido realizadas. Assim, insiste a Recorrente que teria faltado a elaboração de um “Despacho Decisório”, e, conseqüentemente, a intimação para que o contribuinte apresentasse sua Manifestação de Inconformidade de forma a ser instaurado o contraditório. Entende também que deveria ser proferido um Despacho Decisório determinando a lavratura do auto de infração, cuja análise deveria ficar sobrestada até o julgamento da análise do mérito do crédito glosado. Quanto ao mérito das glosas, reitera as argumentações já expostas em suas manifestações anteriores no processo (fls. 848/850, do volume 4).

Novo despacho da DRF em Porto Alegre, desta feita, do Serviço de Fiscalização, datado de 14/01/2010, à fl. 874, do volume 4, e, versando ainda sobre o referido processo 11080.009552/2006-51, foi ressaltada a “ausência de contencioso no presente processo uma vez que não versa sobre pedido de compensação, de ressarcimento ou auto de infração (o contencioso já está em andamento nos processos relativos aos autos de infração), sendo desnecessário despacho decisório.” (sic) Ao final do referido despacho determinou-se o arquivamento do referido processo.

Após ter sido cientificado dos termos dessa última manifestação da DRF, a interessada, em 26/02/2010, formalizou a entrega de “Requerimento de Desistência ou Impugnação de Recurso Administrativo”, desta feita visando aproveitar os benefícios do parcelamento concedido pela Lei nº 11.941, de 27/05/2009, ocasião em que listou vários débitos constantes do auto de infração de cuja defesa desistia (fl. 878/882, do volume 4).

Atendendo à solicitação da DRF, a interessada apresentou planilhas de cálculos melhor demonstrando e consolidando todos os valores do auto de infração para os quais deixou de apresentar contestação (fls. 911/916, do volume 4).

¹ Pagamento parcelado, com redução de 100% da multa de ofício e 90% dos juros de mora, dos débitos decorrentes da aquisição de matérias primas, material de embalagem e produtos intermediários relacionados na TIPI com incidência de alíquota zero ou como NT.

Às fls. 944/949, do volume 4, consta o *Extrato do Processo*, emitido pela DRF em Joaçaba/SC em 18/06/2010, que especifica quais os débitos remanescentes do lançamento ainda estão sendo exigidos do contribuinte após a exoneração da DRJ, as adesões da autuada aos benefícios da Medida Provisória nº 470, de 2009, e o parcelamento especial da Lei nº 11.941, de 27/05/2009.

Meu relatório terminaria aqui não tivesse o Patrono da empresa, durante a sessão de 11 de agosto último, suscitado a existência de um *Aditamento ao Recurso Voluntário*, documento este, todavia, que, até então eu desconhecia, o que me fez proceder à retirada da pauta de julgamento deste processo.

E, de fato, ao solicitar o processo físico à Secretaria da Câmara, deparei com o tal *Aditamento*, protocolado pela empresa na DRF Joaçaba/SC em 18/12/2010, tendo aportado no Carf em 04/01/2011, encontrando-se encartado às fls. 951/956, cujos termos, em apertada síntese, reproduzo abaixo.

A autuada menciona as exonerações da DRJ e as suas adesões aos benefícios da Medida Provisória nº 470 e da Lei nº 11.470, de 2009, para insistir no cancelamento da parte remanescente do lançamento e que ainda está em discussão, segundo ela, relacionado à glosa dos créditos com as aquisições de aparas de papel.

Para a Recorrente, no seu processo produtivo vale-se da utilização de matéria-prima que é adquirida junto a comerciantes atacadistas não contribuintes do IPI (comerciantes, cooperativas de catadores de papel e outros fornecedores), de sorte que, a teor do contido nos arts. 6º e 7º do Decreto Lei nº 400/68, c/c o art. 165, do RIPI, poderia se creditar do IPI calculado sobre 50% do valor das aquisições das caixas de papelão (alíquota de 15%) e das aparas de papel (alíquota de 5%). Colacionou Solução de Consulta da Disit da SRFF 8ª RF, acórdãos do Conselho de Contribuintes e decisão judicial que iriam na linha de seu entendimento.

No essencial, é o Relatório.

Voto

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

Considerações adicionais ao relatório para fins de delimitação da lide

A partir dos três autos de infração, da decisão da DRJ e das desistências parciais da Recorrente ao Recurso Voluntário, bem como do alhures referido *Extrato de Processo* emitido pela DRF Joaçaba/SC, é possível traçar os contornos da matéria submetida a julgamento.

Ressalvo que a Recorrente elaborara um quadro demonstrativo às fls. 912/916, do volume 4, em que discriminava em coluna própria os “Valores em Discussão Administrativa”, os quais, a propósito, coincidem com os débitos em aberto listados no *Extrato de Processo*, às fls. 944/949. (Valores em R\$)

Descrição/Primeiro Auto de Infração	Infração				
	Insumos isentos + NT	Créd. Presumido (glosas)	Créd. Presumido (falta emissão NF)	Débitos já compensados	Somas
Lançado – Vr. Original	244.929,88	167.210,10	474.699,55	-0-	886.839,53
(-) Exonerado pela DRJ	-0-	-0-	-0-	-0-	-0-
(-) Desistência (MP nº 470/2009)	(236.900,68)	-0-	-0-	-0-	(236.900,68)
(-) Desistência (Lei nº 11.941/2009)	(8.029,20)	-0-	-0-	-0-	(8.029,20)
(=) Valor ainda em discussão	-0-	167.210,10	474.699,55	-0-	641.909,65

Descrição/Segundo Auto de Infração	Infração				
	Insumos isentos + NT	Créd. Presumido (glosas)	Créd. Presumido (falta emissão NF)	Débitos já compensados	Somas

Descrição/Segundo Auto de Infração	Infração				
	Insumos isentos + NT	Créd. Presumido (glosas)	Créd. Presumido (falta emissão NF)	Débitos já compensados	Somas
Lançado – Vr. Original	58.037,88	84.152,68	-0-	-0-	142.190,56
(-) Exonerado pela DRJ	-0-	-0-	-0-	-0-	-0-
(-)Desistência (MP nº 470/2009)	(50.894,45)	-0-	-0-	-0-	(50.894,45)
(-)Desistência (Lei nº 11.941/2009)	(7.143,43)	-0-	-0-	-0-	(7.143,34)
(=) Valor ainda em discussão	-0-	84.152,68	-0-	-0-	84.152,68

Descrição/Terceiro Auto de Infração	Infração				
	Insumos isentos + NT	Créd. Presumido (glosa)	Créd. Presumido (falta emissão NF)	Débitos já compensados	Somas
Lançado – Vr. Original	128.699,17	-0-	-0-	794.378,01	923.077,18
(-) Exonerado pela DRJ	-0-	-0-	-0-	794.378,01	794.378,01
(-)Desistência (MP nº 470/2009)	(107.511,36)	-0-	-0-	-0-	(107.511,36)
(-)Desistência (Lei nº 11.941/2009)	(21.187,81)	-0-	-0-	-0-	(21.187,81)
(=) Valor ainda em discussão	-0-	-0-	-0-	-0-	-0-

A partir dos demonstrativos acima, tem-se, portanto, e tirante o conteúdo do Recurso de Ofício, que a única matéria em discussão é a que se refere ao aproveitamento do crédito presumido de IPI, assim dividida: (R\$)

Auto de Infração	Descrição da infração	Valor original do IPI
Primeiro	Crédito Presumido – glosa de insumos	167.210,10
	Crédito Presumido – falta de emissão de nota fiscal	474.699,56
Segundo	Crédito Presumido – glosa de insumos	84.152,68
<i>Soma</i>		726.062,34

Feitos esses esclarecimentos, passemos ao voto.

Recurso de Ofício

O Recurso de Ofício atende aos pressupostos de admissibilidade previstos pelo artigo 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e merece ser conhecido.

Não deve ser provido o Recurso de Ofício, visto que a instância de piso corretamente excluiu da exigência os valores correspondentes aos débitos de IPI oferecidos em procedimento de compensação em outros documentos alheios a este processo, quais sejam, em PER/Dcomp e em Declarações de Compensação que haverão de ser apreciadas pela autoridade competente, de sorte que a sua manutenção implicaria numa provável duplicidade de exigência.

Nego, pois, provimento ao Recurso de Ofício.

Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário preenche todas as condições de admissibilidade e deve ser conhecido.

Preliminar de Nulidade

Por conta da adesão da Recorrente aos programas de parcelamento, e consequentemente, a desistência parcial do Recurso Voluntário, restou prejudicada a análise da nulidade da autuação por suposta dificuldade de se identificar a origem dos valores lançados em relação ao item “crédito básico indevido”.

Assim, a outra nulidade arguida refere-se aos efeitos da utilização do relatório fiscal constante do processo administrativo nº 11080.009552/2006-51 para fins de apuração dos valores objeto do presente lançamento, na parte em que referente ao aproveitamento do Crédito Presumido de IPI.

Entendeu a Recorrente que, pelo fato de os trabalhos de auditoria fiscal relacionados ao Crédito Presumido de IPI no estabelecimento matriz terem sido autuados em um processo administrativo, deveria ter havido um Despacho Decisório da “autoridade competente” para indeferir o “Pedido de Ressarcimento”, de forma que pudesse ela instaurar o contraditório mediante a apresentação de uma Manifestação de Inconformidade, que, por sua

vez, deveria ser apreciada pela DRJ, para, somente após, fosse o caso, ser analisada por este Colegiado.

Por isso, considera que a ampla defesa para contestar os efeitos da auditoria no valor do Crédito Presumido não lhe foi permitida, daí a arguição de nulidade do lançamento.

Diz mesmo que nem a juntada do referido processo que tratou do crédito presumido de IPI não lhe permitiu contestar o lançamento, pois somente a partir de então é que passou a conhecer as razões que embasaram o que chamou de “despacho indeferitório”.

Pois bem!

Quando da primeira oportunidade em que este processo aportou neste Colegiado, em 20/11/2007, ocasião em que proferíramos a Resolução nº 203-00.866 (fls. 428/435 do Volume 2), eu ainda não possuía informações acerca do exato teor do indigitado processo administrativo nº 11080.009552/2006-51 (auditoria de Crédito Presumido de IPI no estabelecimento matriz), ou seja, eu imaginava que o mesmo tratasse de um “Pedido de Ressarcimento” cujo desfecho deveria ser aguardado para que pudéssemos deliberar sobre a lide contida neste processo, que trata dos três autos de infração. É que, embora referido procedimento tivesse servido de base para uma parte do presente lançamento, ele apenas fora citado no Relatório Fiscal.

Todavia, como visto acima, a apuração pela matriz e a utilização indevida do Crédito Presumido de IPI pelas duas filiais, foi detectada pelo Fisco em procedimento de auditoria aberto exclusivamente para fins de verificação da correção no preenchimento do Demonstrativo de Crédito Presumido-DCP. Isso fica bastante evidente pela análise de todos os elementos do referido processo juntado aos autos, cópias às fls. 440/539 do Volume 3, ou às fls. 739/835, do Volume 4, como se queira.

Provavelmente a expectativa da Recorrente [desfecho do procedimento mediante a elaboração de despacho decisório] decorreu do Auditor-Fiscal, no processo administrativo autônomo que abriu para isso, qual seja, o referido nº 11080.009552/2006-51, ter incluído, indevidamente, frise-se, sua Informação Fiscal (cópia às fls. 529, Volume 3 deste processo), *verbis*:

“(…) comparecemos no estabelecimento do contribuinte acima identificado para a verificação relativa à regularidade da solicitação de ressarcimento do Crédito Presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de que tratam a Lei nº 9.363 de 13 de dezembro de 1996, (...)” (grifei)

Mas, conforme dito e redito acima, ficou evidente que, dentre as 97 folhas que compõem o referido processo **não existe nenhum** “pedido de ressarcimento”, mas, sim, os DCP, rechaçando, pois, a ideia equivocada da Recorrente de que deveria ter havido um Despacho Decisório. E nem poderia haver mesmo pedido de ressarcimento, primeiro, porque o estabelecimento matriz não é contribuinte do IPI, e, segundo, que, consoante a regra do § 7º do art. 11, da IN SRF nº 21/97, “O estabelecimento que receber crédito de outro, inclusive do matriz, só poderá utilizá-lo para compensação com débitos do IPI, vedada a restituição ou o ressarcimento em espécie.”

Têm razão, portanto, a *Seort* e a *Sefis* da DRF de Porto Alegre/RS quando reforçam esse entendimento em despachos específicos, conforme relatei acima, visto que, o “*À sua consideração*” que o Auditor-Fiscal fez constar na parte final de seu relatório em que apontou irregularidades na apuração e utilização do Crédito Presumido de IPI (cópia às fls. 529/535 do volume 3), não significa que deveria ser proferido um Despacho Decisório.

Assim, diferentemente do que imaginou a Recorrente, o Auditor-Fiscal apenas levou ao conhecimento de seu superior hierárquico que o contribuinte auditado havia incorrido em infração aos dispositivos que regem a apuração e aproveitamento do crédito presumido do IPI, o fazendo mediante a instauração de um processo administrativo autônomo [nº 11080.009552/2006-51], o qual, inclusive, por ter servido também de suporte para o presente lançamento, foi anexado e entregue ao autuado juntamente com os três autos de infração acima reportados.

Tampouco se mostra defensável a tese da Recorrente de que teria tido sua defesa cerceada, pois, primeiro, já havia sido cientificada da existência dos termos do processo administrativo nº 11080.009552/2006-51, desde quando da lavratura dos três autos de infração, tendo, inclusive, recebido cópia do processo², o que coloca em xeque, inclusive, a desejada lealdade processual a ser buscada pelos litigantes, na medida em que ela afirma que somente após a juntada do processo a estes autos é que teria tomado conhecimento do motivo do “indeferimento” parcial de seu crédito presumido; e, segundo, que conseguiu obter deste Colegiado uma decisão para que o referido processo fosse juntado aos autos, oportunidade em que apresentou as considerações que entendeu cabíveis, inclusive em relação à matéria de mérito envolvendo a glosa do crédito presumido de IPI, conforme se observa na sua manifestação de fls. 555/577, volume 3, que será abordada logo mais abaixo.

Pelo exposto, afasto a prejudicial de nulidade suscitada pela Recorrente.

Mérito

Como visto acima, a única matéria de mérito que remanesceu após a desistência parcial da Recorrente e das exclusões efetuadas pela instância de piso, foi o lançamento decorrente das incorreções na apuração do Crédito Presumido de IPI no estabelecimento matriz [que não é contribuinte de IPI], bem como na forma de sua utilização (falta de emissão de documento fiscal de transferência) pelos estabelecimentos filiais, nestes incluídos a ora autuada.

O valor do IPI exigido por conta disso tem seus períodos de apuração listados nas tabelas acima e o seu valor, consoante se vê na “Conclusão” do trabalho fiscal, à fl. 534, do volume 3, monta a **R\$ 726.062,34** (valor original).

Assim, mostram-se completamente impertinentes as alegações trazidas pela Recorrente no *Aditamento ao Recurso Voluntário* mencionado alhures, bem como, agora, na sustentação oral que faz o Patrono, acerca de suposta exigência relacionada à glosa de créditos de IPI originários de aparas de papel e de caixas de papelão.

Fosse o caso, essa matéria haveria de ser discutida num debate envolvendo a formação dos créditos básicos de IPI e não neste, que envolve a apuração de crédito presumido de IPI, que relação alguma guarda com os dispositivos do Decreto Lei nº 400/68 e do RIPI ora invocados pelo Patrono para o reconhecimento de crédito.

² Vide afirmação do fisco no item I do Termo de Verificação Fiscal, à fl. 8, bem como a confirmação do fato pela própria recorrente no seu Recurso Voluntário, à fl. 355.

Voltando ao tema de que trata a presente lide, as irregularidades encontradas pelo Fisco, portanto, dividem-se em duas rubricas.

a) Falta de emissão da nota fiscal de transferência de créditos

Neste tópico não se discute a procedência do crédito e nem a falta de emissão da nota fiscal de transferência de créditos do IPI para o estabelecimento filial, objeto da presente autuação. O que a Recorrente contesta é que, mesmo tendo sido reconhecido um crédito, este não poderia ser glosado por descumprimento de mera formalidade.

Tratando-se de estabelecimento matriz que tenha apurado crédito presumido de IPI e que não seja contribuinte deste imposto, o procedimento previsto para fins de seu aproveitamento por estabelecimento filial é o que consta dos dispositivos abaixo:

❑ IN SRF nº 21/97

Art. 11. O estabelecimento que apurar crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, inclusive o estabelecimento matriz, no caso de apuração centralizada, deverá escriturá-lo no item 005 do quadro "Demonstrativo de Créditos", do livro Registro de Apuração do IPI, com indicação de sua origem no quadro "Observações".

§ 1º No caso de apuração centralizada, o estabelecimento matriz deverá manter arquivadas, além dos originais das notas fiscais das próprias aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, cópias das notas fiscais correspondentes às aquisições efetuadas pelos demais estabelecimentos, que permitam a verificação do crédito apurado.

§ 2º Na empresa que houver optado pela apuração centralizada, em que o estabelecimento matriz não seja contribuinte do IPI, as memórias de cálculo, correspondentes a cada período, deverão ser transcritas no livro Diário.

§ 3º O crédito presumido de IPI que não puder ser utilizado pelo estabelecimento apurador, inclusive o matriz, poderá ser transferido para qualquer outro estabelecimento da mesma empresa.

§ 4º A transferência de crédito de que trata o parágrafo anterior será efetuada por meio de nota fiscal, emitida pelo estabelecimento apurador, exclusivamente para essa finalidade, em que deverá constar: I - o valor do crédito transferido; II - o período de apuração a que se referir o crédito; e III - a declaração: "crédito transferido de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 021, de 10 de março de 1997".

§ 5º O estabelecimento que estiver transferindo o crédito deverá escriturá-lo no livro Registro de Apuração do IPI, a título de "Estornos de Créditos", com a observação: "crédito transferido para o estabelecimento inscrito no CGC MF sob o nº ... (indicar o número completo do CGC), de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 021, de 10 de março de 1997".

§ 6º O estabelecimento que estiver recebendo o crédito por transferência deverá escriturá-lo no livro Registro de Apuração do IPI, a título de "Outros Créditos", com a observação: - "crédito transferido do estabelecimento inscrito no CGC MF sob o nº ... (indicar o número completo do CGC), de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 021, de 10 de março de 1997" - , indicando o número da nota fiscal que documenta a transferência.

§ 7º O estabelecimento que receber crédito por transferência de outro, inclusive do matriz, só poderá utilizá-lo para compensação com débitos do IPI, vedada a restituição ou o ressarcimento em espécie.”(Grifos meus)

□ IN SRF 69, de 2001:

Art. 22. A utilização do crédito presumido, observado o disposto no art. 24, dar-se-á.

I – primeiramente, pela dedução do IPI devido pelas operações no mercado interno do estabelecimento matriz da pessoa jurídica;II - a critério do estabelecimento matriz da pessoa jurídica, o saldo resultante da dedução descrita no inciso I poderá ser transferido, no todo ou em parte, para outros estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.III – não existindo os débitos de IPI referidos no inciso I ou remanescendo saldo credor após o aproveitamento na forma dos incisos I e II, é permitida, ao final de cada trimestre calendário, a utilização de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas na Instrução Normativa SRF nº 21/97, de 1997.

Art. 23. A transferência de crédito de que trata o inciso II do art. 22 será efetuada por meio de nota fiscal, emitida pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, exclusivamente para essa finalidade, em que deverão constar:I - o valor do crédito transferido;II - o período de apuração a que se referir o crédito;III - a declaração: "crédito transferido de acordo com a Instrução Normativa SRF nº 69, de 6 de agosto de 2001".

§ 1º O estabelecimento matriz da pessoa jurídica, ao transferir o crédito, deverá escriturá-lo no livro Registro de Apuração do IPI, a título de "Estornos de Créditos", com a observação: "crédito transferido para o estabelecimento inscrito no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) sob o no ... (indicar o número completo do CNPJ), de acordo com a Instrução Normativa SRF no 69, de 6 de agosto de 2001;

§ 2º Caso o estabelecimento matriz da pessoa jurídica não seja contribuinte do IPI, a escrituração referida no § 1º será efetuada no Livro Diário.

§ 3º O estabelecimento que estiver recebendo o crédito por transferência deverá escriturá-lo no livro Registro de Apuração do IPI, a título de "Outros Créditos", com a observação: "crédito transferido do estabelecimento inscrito no CNPJ sob o no ... (indicar o número completo do CNPJ), de acordo com a Instrução Normativa SRF no 69, de 6 de agosto de 2001", indicando o número da nota fiscal que documenta a transferência.

§ 4º O estabelecimento industrial que receber crédito por transferência do estabelecimento matriz, só poderá utilizá-lo para dedução com débitos do IPI, vedada a compensação ou o ressarcimento em espécie.

§ 5º Na hipótese do § 2º, a transferência dar-se-á mediante emissão de nota fiscal de entrada pelo estabelecimento industrial que estiver recebendo o crédito.
(grifei)

Embora o Fisco tenha detectado apenas a falta de emissão de notas fiscais relativas à transferência do crédito por parte da autuada, a DRJ, para legitimar a “glosa”, foi mais além e vislumbrou outras, quais sejam, a do registro contábil da transferência no Livro Diário do estabelecimento matriz e a nota fiscal de entrada do estabelecimento filial. Ou seja, entendeu a DRJ que o estabelecimento matriz, por não ser contribuinte de IPI, não estaria obrigado à emissão de nota fiscal de saída.

Tem razão em parte a DRJ, pois, de fato, a obrigação de emissão da nota fiscal, nos casos em que o estabelecimento transferidor não seja contribuinte de IPI, é do estabelecimento filial receptor dos créditos, a teor do disposto no § 5º, do art. 23, da IN SRF 69, de 2001. Por outro lado, não se tem nos autos nenhuma informação que corrobore com a ilação da instância de piso no que concerne à “falta de registro contábil da transferência no livro Diário do estabelecimento matriz”, visto que o Fisco não se pronunciou a esse respeito.

De todo modo, a autuada admitiu que não foi emitida nenhuma nota fiscal relacionada à transferência dos créditos para os estabelecimentos filiais e é sobre essa falta que devemos deliberar.

Para mim restou claro no presente caso, a teor dos inúmeros demonstrativos de apuração entregues pela autuada ao Fisco ao longo da auditoria fiscal, que pôde a Administração Tributária se inteirar de todos os detalhes que cercaram a apuração do crédito presumido e de seu aproveitamento pelas filiais, tanto assim que logrou encontrar falhas que deram origem às glosas e ao lançamento de IPI indevidamente deduzido. Isto significa que o bem maior que se teve em vista proteger [acesso ao fluxo de créditos presumidos] quando do estabelecimento de obrigações acessórias não foi afetado.

Assim, com a devida vênia e sem que esteja a desprezar a existência de normas claras para os casos em que, diante da impossibilidade de aproveitamento do crédito presumido de IPI por estabelecimento matriz, este os transfira a seus estabelecimentos filiais, entendo que a falta do cumprimento de mera formalidade (falta de emissão de nota fiscal de transferência do crédito pelo estabelecimento filial] não poderia ensejar o lançamento de imposto, acrescido de multa de ofício de 75%, tal como aqui se deu.

Pelo exposto, dou provimento ao recurso para cancelar o lançamento constante do “**Item 003**” do *Primeiro Auto de Infração*, constantes da tabela acima e que, relacionando-se à glosa por conta da falta de emissão de nota fiscal, consistem nos seguintes valores originais do IPI:

Período de apuração	IPI a cancelar (R\$)
10/04/2003	78.051,03
20/04/2003	67.742,50
30/04/2003	84.115,01
10/05/2003	40.055,47
20/05/2003	82.837,48
10/07/2003	29.147,48
20/07/2003	35.927,09
31/07/2003	46.775,15
10/08/2003	10.048,35

Período de apuração	IPI a cancelar (R\$)
Soma	474.699,56

b) crédito presumido – glosa de insumos

Neste item, deveremos deliberar sobre as glosas efetuadas pelo Fisco na apuração do crédito presumido de IPI em face da inclusão, no seu cálculo, de gastos com a aquisição de óleo combustível, lenha, gás para caldeira, óleo para caldeira e biomassa, utilizada na caldeira, energia elétrica e industrialização por encomenda.

Em sua defesa, a Recorrente alega, referindo-se apenas à energia elétrica, aos combustíveis e ao gás natural do petróleo, que tais insumos são “flagrantemente” consumidos no processo de industrialização e “indispensáveis” a este, neste se consumindo integralmente, e, portanto, perfeitamente subsumidos ao conceito de matéria-prima e de produtos intermediários. Alegou ainda que em nenhum momento a legislação estipula que tais insumos tenham contato direto com o produto elaborado para que sejam considerados como tal, tal como preceitua o Parecer Normativo CST 65/79. Colacionou decisões do Segundo Conselho de Contribuintes e do TRF na linha de seu entendimento.

A partir da Portaria MF nº 586, de 2010, que introduziu o art. 62-A no Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

E a questão envolvendo a necessidade de contato direto com o produto elaborado para fins de consideração dos insumos foi tratada pelo STJ que considerou a matéria como submetida ao rito do art. 543-C, do CPC, sendo que a decisão daquele Tribunal Superior quanto ao mérito, proferida no REsp 1075508, foi, *verbis*:

“1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002.[...]”

Ademais disso, Súmula Carf nº 19, consolidada nos termos do artigo 2º da Portaria nº 49, de 1º de dezembro de 2010 (DOU 09/12/2010, Seção I, p. 235), estabelece que "Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário".

Assim, de se manter a glosa nos exatos termos em que fixados pela fiscalização, de modo que deve se prosseguir na cobrança do IPI constante do item “002” do Primeiro Auto de Infração e do Segundo Auto de Infração, conforme reprodução abaixo:

Período de apuração	IPI mantido (R\$)
10/08/2003	49.802,69
20/10/2003	47.741,80

Processo nº 11080.009902/2006-89
Acórdão n.º **3401-01.588**

S3-C4T1
Fl. 958

Período de apuração	IPI mantido (R\$)
31/10/2003	57.729,22
10/11/2003	11.936,39
15/01/2004	52.958,49
31/01/2004	31.194,19
Soma	251.362,78

Conclusão

Em face de todo o exposto, nego provimento ao recurso de ofício e dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para cancelar a exigência relacionada à falta de emissão da nota fiscal de transferência do crédito presumido.

(assinado digitalmente)

Odassi Guerzoni Filho