



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

**Processo n°** 11080.906812/2014-48  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-004.389 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de março de 2018  
**Matéria** Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI  
**Recorrente** DELL Computadores do Brasil Ltda.  
**Recorrida** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR DO TRIMESTRE CALENDÁRIO. AUTOS DE INFRAÇÃO CONEXOS.

No julgamento dos pedidos de ressarcimento de créditos de IPI, deve ser aplicado o resultado do julgamento do auto de infração por insuficiência de recolhimento de IPI. Aplicação dos resultados dos processos n° 10830.725456/2012-17 e n° 10830.726826/2013-14.

AUTO DE INFRAÇÃO PAGO. RESTABELECIMENTO DE CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA DE CORRELAÇÃO LÓGICA DE CAUSA E EFEITO.

Os valores de IPI lançados de ofício em auto de infração correspondem ou ao IPI escriturado pelo próprio contribuinte e que restou desacoberto por glosa de créditos ilegítimos, ou ao IPI não lançado em nota fiscal pelo contribuinte e que foi apurado pela Fiscalização. Tratando-se, assim, de valor de débitos líquidos dos créditos legítimos, o pagamento do auto de infração não restaura crédito algum à escrituração fiscal do contribuinte.

Recurso voluntário parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

José Henrique Mauri - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os José Henrique Mauri (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Suplente convocada), Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini e Semíramis de Oliveira Duro.

## Relatório

Adoto o relatório da decisão recorrida, o qual segue transcrito:

Trata-se de manifestação de inconformidade (e-fls. 3783 a 3813 – demais documentos até a e-fl. 4288) apresentada em 22 de março de 2016 contra despacho decisório de 17 de fevereiro de 2016 (e-fls. 3764 e 3765), cientificado em 19 de fevereiro de 2016 (e-fl. 3781), que não homologou as compensações com créditos de IPI do 3º trimestre de 2011, contidas em declarações de compensação apresentadas a partir de 20 de março de 2014.

De acordo com a informação fiscal (e-fls. 3759 a 3762), foi lavrado auto de infração em relação aos períodos de julho de 2011 a outubro de 2014 (processo administrativo nº 10830.723689/2015-10).

A redução a zero do saldo de créditos resultou dos procedimentos da devolução à escrita fiscal dos estornos de crédito efetuados pela Interessada, da inclusão dos valores lançados de ofício no auto de infração, do estorno de créditos não ressarcíveis (consumo dos saldos pelos PER apresentados em períodos anteriores e pelos autos de infração dos processos 10830.725456/2012-17 e 10830.726826/2013-14) e da anulação do saldo credor inicial.

Na manifestação de inconformidade, a Interessada aponta erro na informação fiscal, nos seguintes termos:

*No entanto, o que se verifica é que os ajustes da Informação Fiscal apresentam erros que influenciaram na análise do saldo credor de IPI em favor da Manifestante.*

*Em caráter preliminar de análise, temos que o ajuste da Coluna K3, de anulação do crédito inicial de R\$ 208.765.190,19, mostra-se indevido, uma vez que tem amparo na suposta glosa de créditos de IPI havida em decorrência dos Autos de Infração nº 10830.725456/2012-17 e nº 10830.726826/2013-14. No entanto, ambos os processos ainda estão sendo discutidos na esfera administrativa e, assim, as glosas lá havidas não podem ser consideradas definitivas para fins de apuração do crédito existente para a Manifestante.*

*Já com relação ao ajuste da Coluna E1, de inclusão dos valores do crédito indevido de IPI lançados no Auto de Infração nº 10830.723689/2015-10 como débito apurado, há novo equívoco, visto que a Manifestante pagou o IPI e os créditos indevidos lançados naquela autuação, fazendo jus aos créditos correspondentes a estes pagamentos (ou seja, o alegado "débito" que diminuiria o valor do saldo credor a ressarcir foi, efetivamente, pago pela Manifestante antes mesmo da análise do PER).*

*E por fim, temos que, considerados os necessários ajustes acima descritos, quais sejam, a (i) devolução dos lançamentos do Auto de Infração nº 10830.723689/2015-10 e (ii) da devolução do valor inicial de R\$ 208.765.190,19, haveria saldo credor de IPI em favor da manifestante à época da transmissão do PER nº 06423.90318.200314.1.1.01-0257.*

*E mesmo se considerados os indevidos ajustes propostos pela Manifestante no parágrafo acima (Colunas E1 e E3), ainda assim, a Manifestante apresentaria um saldo credor de R\$ 8.722.758,99 à época da transmissão do pedido de ressarcimento, como demonstra a Coluna L para o 3º trimestre de 2011, não havendo que se falar em indeferimento do pedido de ressarcimento e não homologação das compensações declaradas.*

Na sequência, apresentou alegações preliminares quanto à necessidade de julgamento conjunto da manifestação de inconformidade com os autos de infração contidos nos processos nº 10830.725456/2012-17 e nº 10830.726826/2013-14, que teria fundamento na Portaria RFB n. 354, de 2016, art. 3º, e nas disposições do novo Código de Processo Civil.

Também citou ementas de acórdãos do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Ainda preliminarmente, alegou que o auto de infração que lastreou o despacho decisório seria precário, "em razão da violação e não observância, por parte do Auditor Fiscal, do artigo 142 do Código Tributário Nacional ('CTN') [...]".

A seguir, afirmou haver efetivamente saldo credor de IPI para ressarcimento, iniciando sua análise pelas seguintes afirmações:

*Nos anos de 2012 e 2013, a Manifestante foi alvo de fiscalizações e autuações por parte do Fisco em razão de supostas irregularidades no aproveitamento do benefício fiscal previsto na Lei nº 8.248/91, alterada pelas Leis nº 10.176/2001 e 11.077/2004 ("Lei da Informática" e "Processo Produtivo Básico"). Contra a Manifestante foram lavrados os Autos de Infração nº 10830.725456/2012-17 e nº 10830.726826/2013-14.*

*No primeiro processo, parte do IPI entendido como devido foi lançada, e parte foi coberta por saldo credor de IPI, que acabou sendo glosado da escrita fiscal da Manifestante na monta de R\$ 23.360.431,26. Já no segundo processo, todo o IPI supostamente devido foi coberto com saldo credor, também glosado da escrita, no total de R\$ 20.424.126,57.*

*Em razão das glosas acima expostas, o Despacho Decisório entendeu que deveria desconsiderar os valores de R\$ 23.360.431,26 e R\$ 20.424.126,57 do crédito passível de ressarcimento para Manifestante, visto que eles teriam sido utilizados para o pagamento do IPI devido naqueles processos:*

Asseverou, a seguir, que os estornos propostos pela Fiscalização não seriam definitivos, "porque a Manifestante ainda discute administrativamente os Autos de Infração [...]".

No mérito, alegou a "necessidade de devolução à escrita fiscal dos lançamentos havidos no auto de infração n. 10830.723689/2015-10". Acrescentou o seguinte:

*Como se vê do próprio relatório, tendo a Manifestante utilizado crédito indevido, o Fisco lançou estes valores no Auto de Infração, cobrando da Manifestante pelo uso do crédito que era indevido. E, concordando com tal conclusão do Fisco, a Manifestante providenciou o pagamento do Auto de Infração por meio do Programa de Redução de Litígios Tributários (PRORELT).*

[...]

*Ocorre que o art. 6º da Lei nº 13.202/15 e o art. 7º da Portaria PGFN/RFB nº 1.037/15, criada para regulamentação do PRORELIT, previam que a adesão ao programa e a consequente quitação do crédito tributário pelo pagamento com créditos de prejuízo fiscal e base de cálculo negativa implicavam a extinção do crédito tributário, sob condição resolutória de sua posterior homologação:*

*"Art. 6º A quitação na forma disciplinada nos arts. 1º ao 5º extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua ulterior homologação." (grifamos)*

*"Art. 7º A quitação na forma disciplinada nesta Portaria Conjunta extingue o débito sob condição resolutória de sua ulterior homologação." (grifamos)*

[...]

*Ou seja, para fins de apuração do valor de IPI passível de ressarcimento, no mínimo o Despacho Decisório deveria ter considerado o crédito no valor de R\$ 21.966.578,45, face ao pagamento integral do Auto de Infração nº 10830.723689/2015-10 via PRORELIT. Ou seja, equivocadas são as conclusões do Despacho Decisório e da planilha do processo que indevidamente estornam da escrita da Manifestante o montante de R\$ 21.432.966,32 de crédito de IPI.*

*6 O valor de R\$ 21.966.578,45 abrange no Auto de Infração nº 10830.723689/2015-10, a glosa de julho de 2011 a abril de 2014 (período discutido neste Despacho Decisório), mais os meses de maio, junho, julho, agosto e outubro de 2014.*

*[...]*

*Veja-se que o procedimento correto seria o Fisco ter unicamente glosado estes créditos indevidos na escrita da Manifestante, na oportunidade do Auto de Infração nº 10830.723689/2015-10, o que atualmente impactaria no PER nº 07142.71910.200214.1.1.01-3283. Mas não houve a glosa, houve lançamento dos valores creditados para cobrança, os quais foram devidamente quitados pela Manifestante e agora estão habilitados a gerar o crédito pleiteado no pedido de ressarcimento!*

*Passou a tratar da forma de apuração dos saldos, alegando que teria ocorrido erro.*

*Tomando o mês de julho de 2011 como exemplo, a Interessada chegou a um valor positivo de créditos, nos seguintes termos:*

*Assim, em julho de 2011, havia saldo credor no valor de R\$ 8.722.758,99, exatamente o valor de saldo credor representado na Coluna L da planilha "Demonstrativo" para o mês de julho de 2011.*

*Pois bem. Assumamos esta mesma sistemática, agora na hipótese de a Manifestante fazer jus aos créditos indevidamente estornados porque glosados nos Autos de Infração nº 10830.725456/2012-17 e nº 10830.726826/2013-14, créditos os quais seriam devolvidos à sua escrita fiscal e manteriam o saldo inicial de R\$ 208.765.190,19, bem como aos créditos indevidamente estornados porque lançados como débito do Auto de Infração nº 10830.723689/2015-10, já quitado.*

*Neste cenário, por não haver anulação do saldo inicial não seriam computados nenhum dos estornos feitos pela planilha "Demonstrativos" na Coluna D, e, portanto, não seriam devolvidos os pedidos de ressarcimento processados antes do período analisado (Coluna C).*

*Bastaria, assim, o confronto entre créditos e débitos (Colunas A e B).*

*[...]*

*O que se comprova com esta demonstração é que, caso a Manifestante vença a discussão nos Autos de Infração nº 10830.725456/2012-17 e nº 10830.726826/2013-14, haverá evidente saldo credor de IPI passível de ressarcimento. Por esta razão, estando a discussão ainda pendente e não havendo definição sobre a manutenção da glosa, impossível aceitar-se a conclusão da Informação Fiscal pela inexistência de saldo credor de IPI para processamento no PER nº 06423.90318.200314.1.1.01-0257.*

*Impossível que se mantenha, portanto, um Despacho Decisório que conclui pela inexistência de saldo credor de IPI quando se revela que ainda está em discussão a existência de saldo credor mais do que suficiente (R\$ 39.356.084,29) para processar o pedido de ressarcimento no valor efetivamente estornado da escrita da Manifestante (R\$ 14.272.349,03). E ainda nesta última hipótese sobrariam R\$ 8.949,13*

*de diferença entre o valor baixado da escrita e o valor processado nas quatro DCOMP ora em apreço!*

*E veja-se que, mesmo na hipótese de não serem devolvidos à escrita fiscal da Manifestante os créditos de IPI glosados nos Autos de Infração nº 10830.725456/2012-17 e nº 10830.726826/2013-14, ainda assim haveria saldo credor se considerados os créditos lançados e já quitados no Auto de Infração nº 10830.723689/2015-10.*

*[...]*

*Pelo que se vê, também nesta hipótese, no momento da transmissão do PER nº 06423.90318.200314.1.1.01-0257, em março de 2014, havia crédito em favor da Manifestante no montante de R\$ 40.665.333.20. E depois do processamento do PER, com a baixa na escrita fiscal, continuou a Manifestante tendo crédito no montante de R\$ 24.024.312,19.*

*Neste segundo cenário, fica evidente a existência de saldo credor passível de ressarcimento no PER nº 06423.90318.200314.1.1.01-0257 mesmo antes de definida a glosa nos Autos de Infração nº 10830.725456/2012-17 e nº 10830.726826/2013-14, ou seja, apenas com o reconhecimento evidente de que a Manifestante faz jus aos créditos dos lançamentos do Auto de Infração nº 10830.723689/2015-10.*

*E por fim, mas não menos evidente, tem-se que as conclusões da própria planilha "Demonstrativo" - e, portanto, da Informação Fiscal que acompanha o Despacho Decisório - evidenciam a existência de saldo credor a ser integralmente ressarcido no PER nº 06423.90318.200314.1.1.01-0257.*

*A seguir, alegou ser necessária a produção de prova pericial, apresentando os quesitos e indicando o perito:*

*Por esta razão, a Manifestante requer expressamente a realização de prova pericial contábil no processo, para que os peritos do Fisco e da Manifestante respondam aos quesitos que seguem:*

*1) Qual o saldo inicial de crédito básico de IPI da Manifestante para o período analisado no Despacho Decisório (junho de 2011)?*

*2) A partir do saldo inicial, favor apresentar a planilha de créditos e débitos apurados durante todo o período analisado pelo Despacho Decisório (junho de 2011 a abril de 2014) e sem os lançamentos a débito referentes ao Auto de Infração nº 10830.723689/2015-10.*

*3) Quantos e quais foram os pedidos de ressarcimento transmitidos pela Manifestante no período analisado pelo Despacho Decisório (Junho de 2011 a abril de 2014)?*

*4) Dos pedidos de ressarcimento listados na resposta ao item 3, favor elaborar planilha com a relação entre o valor solicitado ao ressarcimento e o valor efetivamente baixado da escrita fiscal da Manifestante.*

*5) Quais pedidos de ressarcimento transmitidos pela Manifestante no período mencionado no quesito 3 ainda não foram analisados pela Receita Federal e não são objeto de Despacho Decisório?*

*6) Considerando todos os pedidos de ressarcimento listados na resposta ao quesito 3, favor apresentá-los pela ordem cronológica dos trimestres-calendário solicitados para ressarcimento dentro da planilha de resposta ao quesito 2, baixando-se do saldo credor da Manifestante os valores efetivamente baixados na sua escrita fiscal, listados na resposta ao quesito 4.*

*7) Considerando-se os valores efetivamente baixados na escrita fiscal da Manifestante para os pedidos de ressarcimento transmitidos no período, é possível*

*afirmar que havia saldo credor para reconhecimento de cada pedido de ressarcimento no montante em que efetivamente baixado pela Manifestante?*

8) *Quantas e quais foram as declarações de compensação transmitidas especificamente para os pedidos de ressarcimento de PER nº 07142.71910.200214.1.1.01-3283 e PER nº 06423.90318.200314.1.1.01 -0257?*

9) *Com base na resposta ao quesito 7 e considerando-se as declarações de compensação da resposta ao quesito 8, há saldo credor para serem deferidos os pedidos de ressarcimento de PER nº 07142.71910.200214.1.1.01-3283 e PER nº 06423.90318.200314.1.1.01-0257 e conseqüentemente totalmente homologadas as declarações de compensação deles decorrentes?*

Ao julgar a manifestação de inconformidade, a 3ª Turma da DRJ/RPO proferiu o Acórdão nº 14.61711, com a seguinte ementa:

*IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. VALOR REDUZIDO EM FUNÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO. DECORRÊNCIA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.*

*Ao julgamento da manifestação de inconformidade apresentada contra despacho decisório que deixou de reconhecer parte do direito ao ressarcimento de IPI, em decorrência exclusiva de infrações apuradas em autos de infração já julgados em primeira instância administrativa, devem ser aplicados os efeitos das decisões proferidas nos respectivos processos.*

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011*

*AUTO DE INFRAÇÃO PAGO. RESTABELECIMENTO DE CRÉDITOS. INEXISTÊNCIA DE CORRELAÇÃO LÓGICA DE CAUSA E EFEITO.*

*Os valores de IPI lançados de ofício em auto de infração correspondem ou ao IPI escriturado pelo próprio contribuinte e que restou desacobertado por glosa de créditos ilegítimos, ou ao IPI não lançado em nota fiscal pelo contribuinte e que foi apurado pela Fiscalização.*

*Tratando-se, assim, de valor de débitos líquidos dos créditos legítimos, o pagamento do auto de infração não restaura crédito algum à escrituração fiscal do contribuinte.*

*PEDIDO DE RESSARCIMENTO. OUTROS CRÉDITOS ESCRITURAIIS.*

*O pedido de ressarcimento de IPI refere-se àqueles créditos escriturados no trimestre-calendário, que não tenham sido absorvidos pelos débitos do mesmo período.*

*Não é possível, dessa forma, substituir os créditos que foram objeto do pedido por créditos que permaneceram na escrituração, especialmente quando tais créditos sofram os efeitos de autos de infração lavrados em relação a períodos anteriores.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente.*

A Recorrente apresentou recurso voluntário, no qual repisa as razões de sua manifestação de inconformidade e combate ponto a ponto a decisão de piso.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso deve ser conhecido.

Conforme esclarecido no relatório, a redução do saldo inicial do mês de abril de 2010 deveu-se às infrações apuradas em autos de infração dos processos administrativos nº 10830.726826/2013-14 (que tratou dos períodos de janeiro de 2009 a junho de 2011) e nº 10830.725456/2012-17 (períodos de março de 2007 a dezembro de 2008). Por conseguinte, diante da vinculação deste julgamento aos autos de infração, há que se aplicar as decisões proferidas nesses processos.

Já, quanto ao processo nº 10830.723689/2015-10 e seus reflexos no presente processo, concordo e adoto os fundamentos da DRJ, no sentido de que o auto de infração pago não acarreta o restabelecimento de créditos:

No tocante ao processo 10830.723689/2015-10, engana-se a Interessada em seu raciocínio de que "o alegado 'débito' que diminuiria o valor do saldo credor a ressarcir foi, efetivamente, pago pela Manifestante antes mesmo da análise do PER".

Além disso, enfatizou a Interessada que "o procedimento correto seria o Fisco ter unicamente glosado estes créditos indevidos na escrita da Manifestante [...]".

Tais assertivas baseiam-se em dois equívocos.

O primeiro deles é considerar que a apuração de débitos pela Fiscalização implica duas consequências, quais sejam a lavratura de auto de infração exigindo os débitos e o aproveitamento de créditos na dedução dos débitos no livro de apuração do imposto.

O que ocorre com os valores de débitos apurados pela Fiscalização é um desses resultados isoladamente.

Assim é que, se o contribuinte tiver crédito legítimo (que não é passível de glosa) em sua escrituração, esse valor de crédito será deduzido do IPI apurado pela Fiscalização (que não foi lançado pelo contribuinte no livro de apuração do IPI).

Nessa hipótese, o auto de infração terá três consequências: constituir o crédito tributário (débito do contribuinte) que não foi lançado em nota fiscal, reduzir o saldo escritural de créditos (pela dedução dos débitos lançados) e aplicar a multa (de forma isolada) por falta de lançamento do imposto em nota.

Por outro lado, se não houver créditos legítimos em sua escrituração, que permitam cobrir o montante dos débitos apurados pela Fiscalização, será lançado o imposto (débitos apurados pela Fiscalização) e a multa proporcional.

Caso o montante de créditos escriturais legítimos seja inferior ao dos débitos apurados, uma parte do débito sofrerá o primeiro tratamento e a outra o segundo. Por exemplo, suponha-se que, em determinado período de apuração, um contribuinte tenha apurado créditos escriturais de 300 e débitos de 100.

O saldo credor apurado ao final do período será de 200.

Desses 200, ao final do trimestre, suponha-se ainda que ele tenha requerido, meses depois, 100 de ressarcimento e deixado os 100 restantes na escrituração.

Portanto, ao final do período, haveria um saldo credor de 200, pois o pedido de ressarcimento seria apresentado futuramente.

Diante desse quadro, suponha-se que a Fiscalização tenha apurado 200 de IPI não lançado em notas fiscais.

Refazendo a escrituração da Interessada, a Fiscalização iria apurar saldo nulo.

Consequentemente, seria lavrado auto de infração para reduzir o saldo do período a zero e para aplicar a multa isolada sobre os 200 de débitos não lançados, que foram acobertados com os créditos escriturados.

Além disso, o ressarcimento do contribuinte seria indeferido, uma vez que aquele valor de 100 foi utilizado para cobrir parte do débito de IPI lançado.

A alternativa que a Interessada pode ter imaginado, ao apresentar a alegação de que teria o direito de que os créditos retornassem à escrituração, seria a de, no lançamento, a Fiscalização não considerar os 100 do pedido de ressarcimento e, portanto, em vez de apurar saldo nulo no período, apurar um saldo devedor de 100.

Mas, como está claro pelos exemplos acima, ou haveria aproveitamento escritural dos créditos (o que não se confunde com glosa de créditos), implicando anulação do saldo a ressarcir, ou a diferença de IPI não absorvida por créditos teria que ser exigida. Entretanto, somente a primeira hipótese acima aventada é permitida pela legislação, pois a Lei nº 9.779, de 1999, art. 11, somente permite o ressarcimento do saldo credor que não for utilizado na compensação com os débitos do período.

O segundo grande equívoco nas alegações da Interessada é a desconsideração de que a maior parte do auto de infração do processo 10830.723689/2015-10 resultou da glosa de créditos ilegítimos e que não poderiam ter sido escriturados. Ao glosar os créditos, o que ocorre é que surge saldo de débitos na escrituração fiscal (RAIPI). Vale dizer, os débitos escriturados pelo próprio contribuinte (e não os apurados pela Fiscalização) que, anteriormente, estavam acobertados por créditos, geram o saldo de débitos.

Portanto, não é o débito que diminui o saldo credor, mas a glosa de créditos, que é definitiva, é que faz surgir o saldo devedor.

Veja-se que o auto de infração não cobra "crédito indevido", mas, sim, débitos já escriturados pelo contribuinte, que tenham ficado a descoberto pela glosa de créditos, e débitos apurados pela Fiscalização.

Dessa forma, os débitos que são cobrados no auto de infração são aqueles líquidos dos créditos legítimos e seu pagamento não implica o restabelecimento de crédito ilegítimo algum.

Embora se trate de conceitos elementares da legislação do IPI, demonstra-se a seguir o que foi apurado no auto de infração do processo 10830.723689/2015-10.

Naquele auto de infração, foram apuradas as seguintes infrações:

1-Saída de produto sem lançamento de IPI (equiparação a estabelecimento industrial): apuração de débitos nos períodos de outubro de 2011 a outubro de 2014, no valor total (base de cálculo dos débitos apurados) de R\$ 9.249.683,08, com imposto não lançado de R\$ 924.968,30;

2- Saída de produto sem lançamento de IPI (classificação fiscal ou alíquota incorretas): setembro de 2011 a junho de 2013, no valor total (base de cálculo dos débitos apurados) de R\$ 5.232.697,21, com imposto total devido de R\$ 523.269,72 e imposto não lançado no valor de R\$ 262.780,08 (descontados os valores de IPI escriturados pelo próprio contribuinte, conforme demonstrativo "débitos apurados de IPI não lançado");

3- Créditos básicos indevidos: setembro de 2011 a julho de 2014, no valor total (de créditos glosados) de R\$ 8.048.546,10;

4- Créditos indevidos (demais modalidades): dezembro de 2012 e fevereiro de 2014, no valor total (de créditos glosados) de R\$ 12.730.283,93.

O total dos débitos apurados pela Fiscalização foi de R\$ 1.187.748,42 (infrações 1 e 2) e o total dos créditos glosados foi de R\$ 20.778.830,03 (infrações 3 e 4).

Os valores acima mencionados totalizam o montante do IPI lançado de R\$ 21.966.578,44.

Nesse contexto, a razão por que se reconstitui a escrita fiscal, conforme descrito no auto de infração, é exatamente apurar os valores dos novos saldos devedores, após a glosa de créditos e a inclusão dos débitos apurados.

Dessa forma, observa-se, por exemplo, que no período de janeiro de 2014, o total dos débitos apurados e de créditos glosados foram os seguintes:

Período de janeiro de 2014			
Infração 1	Infração 2	Infração 3	Infração 4
77.554,96	0,00	19.371,08	0,00
Total			96.926,04

Entretanto, o valor do IPI lançado correspondente ao período de janeiro de 2014 foi de R\$ 16.058.868,75 (demonstrativo "diferenças a cobrar").

Esse fato decorreu de terem sido glosados créditos nos períodos anteriores que não implicaram, naqueles períodos, o desacobramento de débitos escriturados (todos os períodos até dezembro de 2013).

Basta que se analise o "demonstrativo dos saldos da escrita fiscal", que constou do auto de infração, abaixo reproduzido:

Período	Saldo Apurado
12/2012	135.642.722,01C
01/2013	140.309.803,87C
02/2013	143.958.748,08C
03/2013	140.741.988,79C
04/2013	146.655.321,72C
05/2013	145.464.123,06C
06/2013	133.018.097,72C
07/2013	129.017.994,39C
08/2013	128.452.959,77C
09/2013	127.595.782,33C
10/2013	103.600.074,08C
11/2013	101.402.890,02C
12/2013	98.652.804,32C
01/2014	41.664.470,17C
02/2014	39.324.216,42C
03/2014	22.683.195,41C
04/2014	19.325.671,92C
05/2014	16.610.980,55C
06/2014	13.406.131,13C
07/2014	9.378.228,94C
08/2014	6.235.897,85C
09/2014	2.396.336,94C
10/2014	1.293.904,45D

Assim, as glosas de créditos somente tiveram efeito sobre o desacobramento de débitos escriturados, mais precisamente, conforme o demonstrativo "diferenças a cobrar" a partir de fevereiro de 2014:

VALORES A COBRAR				
(continuação)				
Período de Apuração	Tipo	Multa	Valor a Cobrar	PA do Valor a Cobrar
31/01/2014	IPI Não Lançado (PA)	75,00%	34.338,52	30/11/2013
31/01/2014	IPI Não Lançado (PA)	75,00%	53.142,85	31/12/2013
(1)			16.058.868,75	
28/02/2014	Crédito Glosado	75,00%	4.973.330,27	28/02/2014
28/02/2014	IPI Não Lançado	75,00%	21.620,42	28/02/2014

Portanto, os valores lançados são os relativos aos débitos já escriturados pela Interessada, e desacobertos pelos créditos glosados, e aos débitos apurados pela Fiscalização.

O pagamento do auto de infração, portanto, no que se refere às glosas de créditos (ressalve-se ainda o IPI não lançado), representa apenas o pagamento do IPI apurado pelo próprio contribuinte e que ficou desacoberto de créditos.

Não há, assim, que se falar em "créditos" diminuídos por débitos, mas de débitos indevidamente acobertos por créditos indevidos.

Feitos esses esclarecimentos básicos sobre a forma de apuração do IPI lançado no auto de infração, pode-se concluir que não existe mais litígio a respeito das glosas de créditos implementadas por meio daquele auto de infração.

Conforme anteriormente esclarecido, o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 9º, *caput*, determina que o auto de infração (ou a notificação de lançamento) é o ato administrativo primário para a exigência de crédito tributário e aplicação de multa isolada.

Portanto, a discussão administrativa sobre a legitimidade dos créditos glosados somente seria possível no âmbito daquele processo, pois todas as glosas de créditos efetuadas implicaram a apuração de saldo devedor e não houve créditos para acobertar sequer parte do IPI não lançado em nota fiscal (apurado pela Fiscalização).

Em relação ao erro de apuração alegado pela Interessada, também não lhe cabe razão alguma.

Primeiramente, porque os créditos escriturais de IPI, conforme já esclarecido, somente podem ser objeto de pedidos de ressarcimento (com ou sem compensação) quando não aproveitados na compensação com débitos escriturados.

Assim, a glosa de créditos em auto de infração implicará a redução do saldo disponível para ressarcimento.

Não é possível adotar o entendimento de que as glosas não poderiam atingir os pedidos de ressarcimento enquanto não julgados definitivamente os outros dois autos de infração.

Se fosse esse o caso, as compensações declaradas seriam homologadas tacitamente e os valores de ressarcimento seriam pagos ao contribuinte, sendo que o valor dos créditos ressarcidos, ao mesmo tempo, seriam utilizados para reduzir o imposto lançado nos autos de infração.

Ademais, a lavratura de autos de infração, por si só, retira a presunção de liquidez e certeza dos créditos requeridos, razão suficiente para que não sejam ressarcidos.

Por outro lado, caso os autos de infração sejam, ao final, julgados improcedentes, e na medida de sua improcedência, os créditos de que tratam os processos de ressarcimento serão reconhecidos.

Ainda em relação ao alegado erro, a Interessada não tem razão ao afirmar que haveria saldo de créditos ainda que não fossem devolvidos os créditos à escrituração.

A hipótese que a Interessada aventou na manifestação de inconformidade decorre de dois equívocos.

O primeiro diz respeito a desconsiderar que os saldos de créditos ressarcíveis em cada trimestre-calendário correspondem à parcela dos créditos escriturados nesse trimestre-calendário que não tenham sido utilizados no abatimento de débitos.

É o que dispõe o já citado art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, ao referir-se ao "saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário".

O segundo equívoco é que os saldos de créditos de outros períodos de apuração foram absorvidos pelos três autos de infração.

Portanto, em relação ao auto de infração pago pela Interessada, inexistente possibilidade de aproveitamento de créditos (pelos vários motivos já expostos até aqui). Os dois autos de infração que ainda são objeto de discussão administrativa somente terão o efeito pretendido pela Interessada se, eventualmente, forem considerados improcedentes. Conforme já esclarecido, trata-se de créditos considerados ilegítimos (auto de infração pago) ou desprovidos de liquidez e certeza (autos de infração ainda em discussão).

Como dito acima, no julgamento do presente processo, diante do não reconhecimento de parte do direito ao ressarcimento de IPI, em decorrência de infrações apuradas nos autos de infração dos processos nº 10830.725456/2012-17 e 10830.726826/2013-14 devem ser aplicados os efeitos das decisões proferidas nesses processos.

Quanto ao processo nº 10830.725456/2012-17, o acórdão nº 3301-004.179, prescreveu o seguinte:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI***

*Período de apuração: 01/03/2007 a 31/12/2008*

*DECADÊNCIA. Se após a reconstituição da escrita fiscal no RAIPI, houver créditos validados pelo Fisco para compensar parte do saldo devedor, então houve pagamento parcial, apto a atrair a aplicação do art. 150, §4º, do CTN. Logo, conta-se o prazo decadencial de cinco anos a partir do fato gerador do tributo.*

*IPI. LEI DE INFORMÁTICA. BENEFÍCIO FISCAL. DISTINÇÃO ENTRE NOVO MODELO E VERSÃO DO MODELO HABILITADO. Mediante a juntada de laudos técnicos, demonstrando que os equipamentos objetos do auto de infração apresentam as características técnicas dos modelos já habilitados no incentivo fiscal e que são, portanto, versões, resultantes da combinação de características alternativas que podem pertencer a cada um dos modelos, conforme já constara no processo de habilitação, então não houve descumprimento da Portaria de concessão do benefício fiscal. Legítima a saída com as reduções de IPI.*

*PROVA. LAUDO TÉCNICO ELABORADO PELO INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA. Nos termos do art. 30 do Decreto 70.235/72 cabe ao Instituto Nacional de Tecnologia, do Ministério da Ciência e Tecnologia, a elaboração de laudo visando ao esclarecimento de questões de natureza técnica postas ao deslinde dos órgãos julgadores administrativos, cujas conclusões sobre tais questões técnicas, devem ser acatadas pelas instâncias julgadoras.*

*Recurso voluntário provido.*

Por sua vez, no processo nº 10830.726826/2013-14, o acórdão nº 3301-004.180, determinou:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/01/2009 a 30/06/2011*

*IPI. LEI DE INFORMÁTICA. BENEFÍCIO FISCAL. DISTINÇÃO ENTRE NOVO MODELO E VERSÃO DO MODELO HABILITADO. Mediante a juntada de laudos técnicos, demonstrado que os equipamentos objetos do auto de infração apresentam as características técnicas dos modelos já habilitados no incentivo fiscal e que são, portanto, versões, resultantes da combinação de características alternativas que podem pertencer a cada um dos modelos, conforme já constara no processo de habilitação, então não houve descumprimento da Portaria de concessão do benefício fiscal. Legítima a saída com as reduções de IPI.*

*PROVA. LAUDO TÉCNICO ELABORADO PELO INSTITUTO NACIONAL DE TECNOLOGIA. Nos termos do art. 30 do Decreto 70.235/72 cabe ao Instituto Nacional de Tecnologia, do Ministério da Ciência e Tecnologia, a elaboração de laudo visando ao esclarecimento de questões de natureza técnica postas ao deslinde dos órgãos julgadores administrativos, cujas conclusões sobre tais questões técnicas, devem ser acatadas pelas instâncias julgadoras.*

*JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.*

*Recurso voluntário parcialmente provido.*

Diante disso, como todo pedido de ressarcimento depende da existência de um crédito, o qual deve ser reconhecido na exata medida de sua comprovação, a Recorrente deve ter seu direito creditório analisado e apurado pela unidade de origem, dentro dos limites da decisão proferida nos dois autos de infração acima citados, já julgados pelo CARF.

### **Conclusão**

Voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para que a unidade de origem proceda ao encontro de contas estampado no PER/DCOMP, homologando total ou parcialmente, de acordo com o resultado da apuração e comprovação de todos os valores envolvidos, aplicando-se os resultados dos processos nº 10830.725456/2012-17 e nº 10830.726826/2013-14.

(assinado digitalmente)  
Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Processo nº 11080.906812/2014-48  
Acórdão n.º **3301-004.389**

**S3-C3T1**  
Fl. 4.328

---