



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11442.720041/2014-47
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.777 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2020
Recorrente BERCAMP ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

COMPENSAÇÃO, DIREITOS CREDITÓRIOS PLEITEADOS NA JUSTIÇA. AÇÃO PROPOSTA APÓS A LC 104/01. COMPENSAÇÃO DECLARADA ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO DA MEDIDA JUDICIAL. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial apresentada pelo sujeito passivo após a edição da Lei Complementar nº 104/01, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial. Somente com o trânsito em julgado os créditos pleiteados se revestem da certeza e liquidez indispensáveis à compensação tributária. Inteligência do art. 170-A do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rpsenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

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

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento do período em destaque, o qual foi indeferido por falta de crédito de IPI no período, conforme o Despacho Decisório do presente processo.

Referido Despacho Decisório, acatou o Informação Fiscal, que consta dos autos, sendo que, à vista das informações e documentos apresentados pelo sujeito passivo, bem como os documentos obtidos através dos sistemas da RFB e arquivos de notas fiscais eletrônicas obtidos através do SPED, elaborou a Representação Fiscal, onde concluiu como indevidos os créditos de IPI pleiteados pela interessada.

Tempestivamente, a Interessada apresentou sua Manifestação de Inconformidade deduzindo em sua defesa, em síntese, os seguintes argumentos:

1. Que “não precisa de qualquer autorização do “contribuinte de fato”, uma vez que o crédito objeto do procedimento em comento é escritural e, ainda, sequer foi repassado ao consumidor (destinatário da mercadoria), eis que as notas fiscais de saída, bem como no livro de apuração, é possível constatar que não há destaque de IPI;
2. Que a decisão proferida no Mandado de Segurança nº 2007.61.11.005436-9, lhe “é favorável e encontra-se em fase de julgamento de recurso no Tribunal Regional Federal da 3ª Região em São Paulo;
3. Que não precisa aguardar “a mencionada decisão definitiva na medida judicial para qualquer providência, vez que o recurso apresentado pela Fazenda Nacional NÃO possui efeito suspensivo”;
4. Que seu direito de crédito decorre do princípio constitucional da não cumulatividade do IPI;
5. Que o Despacho Decisório é nulo pois “praticado ao arrepio da Lei e fora de sintonia com a realidade dos fatos;
6. Que houve erro de direito no Despacho Decisório por entender que o crédito não homologado repercutiu em contribuinte de fato – Inaplicabilidade do Artigo 166 do CTN;
7. Que a sentença de mérito expressamente proíbe o fisco de tomar qualquer medida no sentido de exigir o crédito tributário, não se vislumbrando por este motivo, o indeferimento do pedido de ressarcimento, não homologação de compensação, tão pouco em prazo para manifestação de inconformidade;
8. Que, havendo impossibilidade de compensação com o próprio IPI, pode pleitear o ressarcimento/restituição e a compensação com outros tributos nos moldes dos artigos 73/74 da Lei nº 9.430/96 para compensar com o valor do tributo devido;
9. Que, em razão da decisão judicial, a única conduta possível ao fisco seria notificar a Manifestante para interromper a decadência com a constituição do crédito tributário;
10. Que o Fisco abriu processo administrativo, onde um dos núcleos centrais do debate é justamente a reclassificação de alimentos na tabela TIPI, descumprindo o Art. 30 do Decreto nº 70.235/72;

Ao final, pede que sejam analisadas as nulidades apontadas nas alíneas “a” e “b” de sua Manifestação de Inconformidade, fl. 100 e, na hipótese de não acatamento de seus argumentos, que seja determinada a suspensão da exigibilidade dos valores cobrados em atenção a decisão judicial dos autos do Mandado de Segurança nº 2007.61.11.005436-9.

A lide foi decidida pela 2ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP nos termos do Acórdão nº 14-58.699, de 27/05/2015 (fls.91/96), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme ementa que segue:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

RESSARCIMENTO. PENDÊNCIA JUDICIAL.

É vedado o ressarcimento à pessoa jurídica com processo judicial em que a decisão definitiva a ser proferida pelo Poder Judiciário possa alterar o valor do ressarcimento solicitado.

COMPENSAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE

É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial”, ex vi, do Art. 170-A do Código Tributário Nacional.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls.100/155, repisando os argumentos já colacionados na peça impugnatória.

Em petição juntada aos autos às fls. 158/162, informa a recorrente que o Mandado de Segurança nº 0005436-71.2007.403.6111 (Autos nº 2007.61.11.005436-9), transitou em julgado na data de 23/03/2017. Afirma que “*considerando o reconhecimento judicial já transitado em julgado, acerca da ilegalidades e inconstitucionalidade da exigência dos valores a título de IPI, a correta classificação dos produtos e, por consequência lógica a manutenção do direito ao crédito, reitera-se o pedido de procedência ao recurso apresentado*”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 26/06/2015 (fl.99) e protocolou Recurso Voluntário em 24/07/2015 (fl.119) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Versam os autos sobre PERDCOMP, em relação ao qual foi instaurado procedimento de fiscalização para verificar a regularidade dos créditos do IPI (fl.29). No curso do procedimento, constatou-se que os produtos industrializados pelo sujeito passivo, as rações para cães e gatos encontram-se classificadas no código 2309.10.00, da Tabela de Incidência do IPI - TIPI, cuja alíquota do IPI é de 10% (dez por cento).

Assim, tendo em vista a saída de produto do estabelecimento industrial com emissão de Nota Fiscal e sem lançamento do IPI, a Autoridade Fiscal procedeu com a reconstituição da escrita fiscal do sujeito passivo que resultou em saldos devedores de IPI em todo o período fiscalizado, os quais foram lançados para constituir o crédito tributário através do competente Auto de Infração, objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 13830.722258/2014-43, para evitar a decadência, sem aplicação da multa de ofício (fl. 30). Contudo, considerou-se indevido os créditos de IPI pleiteados pela interessada.

A limitação da controvérsia aqui posta é muito simples e não merece maiores digressões. Conforme se observa dos autos, a contribuinte, ao longo do processo administrativo, discutiu o seu direito de requerer a restituição/compensação de créditos acumulados do IPI, com débitos decorrentes de outros tributos federais, com base no art. 11, da Lei nº 9.779/99. Tal

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

pedido foi realizado em 26/01/2012 (fls.02/28), com base em decisão judicial proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0005436-71.2007.403.6111 (Autos nº 2007.61.11.005436-9) e que, naquela oportunidade, ainda estava pendente de trânsito em julgado.

A recorrente obteve liminar e decisão judicial favorável que concedeu a segurança pleiteada, assim como reconheceu que: a) as rações para cães e gatos produzidas pela Impetrante em embalagens de até 10 kg, fossem classificadas na TIPI (Decreto nº 6006/06) no código 2309.90.10, cuja alíquota aplicável é zero; b) relativamente aos produtos acondicionados em embalagens superiores a 10 kg, reconheceu o produto como sendo não tributável (NT) pelo IPI.

A decisão que não homologou compensações declaradas pela recorrente, o fez sob o fundamento de que os créditos estariam, na data da compensação, ainda em discussão judicial. Ou seja, segundo a DRJ, a compensação não foi homologada porque ainda não ocorrera o trânsito em julgado da ação judicial na qual discutia-se a existência dos créditos utilizados, o que ofenderia o artigo 170-A do CTN.

Constata-se da análise dos autos que a medida judicial foi ajuizada em 26/10/2007, portanto, após a edição da Lei Complementar nº 104/01, que inseriu o artigo 170-A no texto do Código Tributário Nacional. Referido dispositivo legal tem a seguinte redação, *in verbis*:

Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Considerando que o ajuizamento da medida judicial se deu após a entrada em vigor da disposição em tela, é de se concluir que a limitação imposta, ao contrário do pleiteado pela recorrente, se aplica ao procedimento de compensação, bem como aos créditos objeto da discussão levada ao Judiciário. Ou seja, de fato, antes do trânsito em julgado da ação judicial os créditos dela oriundos não poderiam ser utilizados em procedimento administrativo de compensação.

Todavia, a recorrente não observou tal disposição, procedendo à compensação em sua escrita contábil. Importa observar, ainda, que não houve decisão judicial favorável à não aplicação do artigo 170-A ao caso em análise.

Impera registrar que, ante a vigência e plena validade da LC 104/01 no momento do ajuizamento da ação judicial, apenas uma determinação judicial que afastasse a aplicação da norma viabilizaria à recorrente proceder a compensação de seus créditos, o que não ocorreu *in casu*.

Assim, não só ao arripio da Lei, mas também sem qualquer supedâneo jurisdicional, foram efetuadas as compensações ora sob análise. De se destacar que, do que consta dos autos, a medida judicial ainda não havia transitado em julgado no momento em que o pedido foi transmitido.

Não pode, evidentemente, prosperar a indignação da recorrente. Assim como não prosperam seus argumentos, pois o CTN é claro e a jurisprudência mansa, a respeito da impossibilidade de aproveitamento de créditos tributários, para fins de compensação, quando tais créditos são oriundos de ação judicial interposta após a LC 104/01 e ainda não transitada em julgado.

Em contra partida, defende a recorrente que o ressarcimento pretendido não tem nada a ver com a decisão proferida no processo judicial no qual está sendo discutida a incidência, ou não, do IPI sobre os produtos envolvidos na demanda.

Contudo, conforme foi demonstrado no Acórdão recorrido, a legislação nele citada é clara, no sentido de que não cabe compensação se em face de demanda judicial a decisão final possa interferir no direito postulado administrativamente. E é este o caso dos autos. O saldo credor invocado no pedido de ressarcimento só existe porque a empresa compra produtos tributados e os emprega em processo de industrialização do qual resulta a saída de produtos não tributados, e o regime jurídico da saída foi determinado por decisão judicial, que até o requerimento da compensação não havia transitado em julgado.

Não se discute, no pedido de compensação, qual é a alíquota ou regime tributário da saída do produto fabricado pela Recorrente, mas o saldo credor acumulado em virtude de tal regime. Se as saídas tivessem sido tributadas não haveria saldo credor.

Ainda, sustenta a recorrente que o direito creditório tem supedâneo no princípio constitucional da não cumulatividade do IPI. É improcedente o argumento. O que a Constituição assegura é que o imposto a pagar, em cada etapa do processo produtivo, seja a diferença entre o crédito, relativo às entradas, e o débito relativo às saídas. A questão do saldo credor já é tratada apenas na legislação ordinária. A constituição não assegura que nas saídas de produtos não tributados seja mantido o crédito derivado das entradas. Essa manutenção de crédito deriva da legislação ordinária. Não é, pois, um princípio constitucional.

Contrariamente ao afirmado na petição do recurso, a Lei nº 9.779/99 não se limitou a regular a não cumulatividade, ou deu-lhe maior amplitude, como sustenta a recorrente, mas instituiu um benefício fiscal em prol de determinados produtos. É essa a orientação dada pelo STF que, no julgamento do RE 562.980². Naquela oportunidade restou decidido que o disposto na Lei nº 9.779/99, só se aplicava após a sua vigência, evidenciando que não se trata de um direito constitucionalmente assegurado, mas de um regime tributário instituído pela legislação ordinária do imposto.

Assim sendo, o art. 11, da Lei nº 9.779/99 instituiu um verdadeiro benefício fiscal, ao autorizar que os saldos credores acumulados, que não sejam absorvidos na apuração normal do IPI, possam ser utilizados de conformidade com o disposto nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430/96. Aliás, o § 12, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, a qual se refere o art. 11, da Lei nº 9.779/99, é incisivo, quando dispõe:

§ 12. Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses: (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

d) **seja decorrente de decisão judicial não transitada em julgado**; ou (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004). (**grifou-se**)

² Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO CONHECIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. NÃO CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTADAS DE AQUISIÇÃO DE INSUMOS. MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS NA HIPÓTESE DA OPERAÇÃO SUBSEQUENTE SER ISENTA. DIREITO RECONHECIDO COM A PUBLICAÇÃO DA LEI 9.779/1999. Conforme decidiu esta Suprema Corte, antes da publicação da Lei 9.779/1999, as operações de aquisição de insumos tributados não gerava crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI na hipótese de a subsequente operação da qual resultasse a saída do produto industrializado fosse isenta (RE 562.980, red. p./ acórdão min. Marco Aurélio, Pleno, DJ de 04.09.2009).

Assim sendo, o art. 20, da IN 600/2005 (vigente na época do pedido de compensação), transcrito no Acórdão (fl.95), está em perfeita sintonia com a norma da Lei nº 9.430/96, acima transcrito. Não extravasou do poder regulamentar, apenas dando o verdadeiro sentido à regra do dispositivo regulamentado. Oportuna a transcrição:

Art. 20. É vedado o ressarcimento a estabelecimento pertencente a pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser ressarcido.

Parágrafo único. Ao requerer o ressarcimento, o representante legal da pessoa jurídica deverá prestar declaração, sob as penas da lei, de que a pessoa jurídica não se encontra na situação mencionada no caput. **(grifou-se)**

Portanto, cabe às autoridades competentes da RFB, na Delegacia da jurisdição do estabelecimento, declarar se a compensação requerida preenche, ou não, os requisitos legais. Um desses requisitos, que fundamentou o despacho decisório, está previsto no art. 20, da IN 600/2005 citado acima, que tem como respaldo, por sua vez, o dispositivo acima transcrito, da Lei nº 9.430/96.

O argumento seguinte, da recorrente, segundo o qual não cabia o indeferimento em face do mandado de segurança contradiz o anterior. Se o crédito não tem nada a ver com a decisão prolatada na citada ação, não houve qualquer ingerência ou desrespeito ao que lá decidido.

A relação, como sustenta a própria recorrente, é por inferência: o crédito foi acumulado porque o judiciário assegurou à empresa realizar as operações sem débito do IPI. Todavia, pelas normas que regem o princípio constitucional da não cumulatividade, os créditos derivados das entradas destinam-se à compensação de débitos do próprio imposto, gerados pelas saídas respectivas. Tanto a manutenção do crédito, como a possibilidade de usar o respectivo saldo, não compensado na escrituração fiscal, decorrem de normas excepcionais, inseridas no contexto da renúncia fiscal e podem perfeitamente submeter-se aos requisitos da legislação que os institui.

De outro norte, o alegado desrespeito ao despacho judicial não ocorreu, porque, como disse a própria recorrente, repita-se, não houve qualquer tentativa de cobrar o imposto pelas saídas do produto “ração”, do estabelecimento. Simplesmente, com base no § 12, do art. 74, da Lei nº 9430/96, acima transcrito, não foi reconhecida a extinção do crédito tributário indevidamente compensado. Nada mais foi dito ou ordenado.

Os demais argumentos da recorrente sobre a reclassificação do produto por ela comercializado não estão em jogo no presente processo administrativo. São irrelevantes, portanto. Impede determinar, no caso em julgamento, se a compensação efetuada estava, ou não, em consonância com as normas que regulam tal procedimento. A recorrente não logrou demonstrar o direito à compensação pleiteada, porque o pedido desatende norma expressa da legislação que regula a matéria. A lei é clara em sentido contrário ao pretendido.

Após o protocolo do recurso voluntário, a recorrente junta às fls. 158/162, informação de que o Mandado de Segurança nº 0005436-71.2007.403.6111 (Autos nº 2007.61.11.005436-9), transitou em julgado na data de 23/03/2017. Afirma que “*considerando o reconhecimento judicial já transitado em julgado, acerca da ilegalidades e inconstitucionalidade da exigência dos valores a título de IPI, a correta classificação dos produtos e, por consequência lógica a manutenção do direito ao crédito, reitera-se o pedido de procedência ao recurso apresentado*”

Apesar da recorrente no curso do processo apresentar o trânsito em julgado do Mandado de Segurança que lhe assegura o direito a correta classificação dos produtos por ela produzido, em nada muda o cenário do que já foi decidido, pois há pretensão acima narrada esbarra no disposto do enunciado prescritivo do art. 170-A do CTN, como exaustivamente tratado.

Inclusive o Superior Tribunal de Justiça possui entendimento pela necessidade de aplicação do dispositivo em epígrafe:

TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. APROVEITAMENTO OBSTACULIZADO PELO FISCO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TERMO INICIAL. RECURSO ESPECIAL REPETITIVO. COMPENSAÇÃO. NECESSIDADE DO TRÂNSITO EM JULGADO. ART. 170-A DO CTN. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. PREQUESTIONAMENTO. INVIABILIDADE. 1. A Primeira Seção desta Corte Superior, no julgamento do REsp 1.035.847/RS, sob o rito do art. 543-C do CPC, firmou entendimento no sentido de que o crédito presumido de IPI enseja correção monetária quando o gozo do creditamento é obstaculizado pelo fisco. 2. Contudo, a correção monetária deve ser contada a partir do fim do prazo que a administração tinha para apreciar o pedido, que é de 360 dias, independentemente da época do requerimento, a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07). Nesse sentido: REsp 1.138.206/RS, submetido ao rito do art. 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ. 3. A Primeira Seção do STJ quando do julgamento, pela sistemática do art. 543-C do CPC, do REsp 1.167.039/DF, interpretando o art. 170-A do CTN, sedimentou orientação no sentido de que "essa norma não traz qualquer alusão, nem faz qualquer restrição relacionada com a origem ou com a causa do indébito tributário cujo valor é submetido ao regime de compensação". 4. No caso, a impetrante teve reconhecido o direito de serem "incluídos na base de cálculo do crédito presumido do IPI os valores referentes aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas não contribuintes do PIS e da COFINS". 5. **Aplicável à espécie a norma inserta no art. 170-A do CTN, que exige o trânsito em julgado para fins de compensação de crédito tributário, por se tratar de mandado de segurança impetrado já na vigência da Lei Complementar nº 104/2001. Precedentes.** 6. Não compete ao STJ examinar, na via especial, ainda que para fins de prequestionamento, eventual violação de dispositivo constitucional, pois esse mister é reservado ao Supremo Tribunal Federal 7. Agravo regimental a que se nega provimento.

(STJ, AgRg no RECURSO ESPECIAL Nº 1.344.735 - RS (2012/0196404-9). Ministro Relator: Sérgio Kukina. DJe 20.10.2014). (grifou-se)

Portanto, tem-se que tal dispositivo, inserido no Código pela Lei Complementar nº 104/2001, tem por objetivo coibir iniciativas judiciais que, antecipando a tutela, permitissem ao contribuinte compensar créditos tributários sem que sobre a contenda tivesse ainda o Poder Judiciário se manifestado com o timbre da definitividade. Considerado pelo prisma jurídico, seu propósito é o de evitar a instabilidade do sistema, não permitindo a compensação de um crédito que, por ato judicial, poderia ainda ser considerado inexistente.

O trânsito em julgado posterior à transmissão da declaração de compensação não tem o condão de convalidá-la, por falta de previsão legal. Dessa forma, correta a decisão administrativa de considerar improcedente a Manifestação de Inconformidade.

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e no mérito negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green