



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.000135/2003-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-006.780 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de agosto de 2019
Recorrente BAHIA SPECIALTY CELLULOSE S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ESCRITURAÇÃO. LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO IPI. OBRIGATORIEDADE.

Nos termos da legislação de regência, o ressarcimento do crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS, condiciona-se à escrituração do referido crédito no Livro Registro de Apuração do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. A Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz acompanhou o relator pelas conclusões.

(documento assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Cynthia Elena de Campos, Pedro Sousa Bispo, Muller Nonato Cavalcanti Silva (suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Waldir Navarro Bezerra (Presidente).

Relatório

Por bem retratar o caso em questão adoto o relatório da Resolução 3402-000.510 (fls. 811 a 813):

“A pessoa jurídica qualificada neste processo protocolizou, em 05 de fevereiro de 2003, pedido de ressarcimento de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) apurado no primeiro trimestre de 2002, com posterior apresentação, em 15 de dezembro de 2003, de Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação (PER/DCOMP).

Após diligência para verificar a apuração da base de cálculo do crédito presumido, a fiscalização constatou que a contribuinte, produtora de pasta química de madeira para dissolução de celulose, não poderia computar nessa base de cálculo os valores relativos à aquisição de sulfato de sódio, por tratar-se de insumo importado, e à aquisição de madeira, por não terem sido apresentadas as correspondentes notas fiscais.

Efetuada essas glosas, a fiscalização concluiu que o valor do crédito presumido no 1º trimestre de 2002, que, em tese, seria passível de ressarcimento, é de R\$ 202.253,95 (duzentos e dois mil duzentos e cinquenta e três reais e noventa e cinco centavos). Contudo, ficou consignado no Termo de Verificação Fiscal (TVF), às fls. 160 a 165, que a contribuinte não escriturou o crédito presumido no Livro Registro de Apuração do IPI (Raipi).

Em despacho decisório, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Camaçari-BA indeferiu o pedido, por não haver o registro do crédito presumido no Raipi, e a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, a qual foi apreciada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador-BA (DRJ/SDR), que manteve o indeferimento do pleito.

Foi então interposto recurso voluntário para alegar, em preliminar, a nulidade da decisão recorrida por ter inovado o fundamento jurídico para indeferimento do seu pleito e, no mérito, alegar, em síntese, que:

I – as limitações impostas pela Receita Federal do Brasil (RFB) para utilização do crédito presumido do IPI não coadunam com a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996;

II – a competência para expedir instruções para o cumprimento da referida lei foi deferida ao Ministro da Fazenda e na Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, não há nenhuma referência à obrigação de escriturar o crédito;

III – a delegação de competência do art. 12 da retromencionada Portaria MF prevê apenas a edição de normas complementares, não compreendendo a edição de normas inovadoras;

IV – em situações análogas, em que o crédito não fora escriturado, foi reconhecido o direito ao crédito. Dessa forma, pelo princípio da isonomia, o mesmo tratamento deve ser dispensado a este caso;

V – com a manifestação de inconformidade, foram juntadas as notas fiscais de aquisição da madeira, por isso é necessário diligência para que elas são consideradas no cálculo do crédito presumido; e

VI – o crédito deve sofrer a incidência da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para que não se configure enriquecimento ilícito do Estado.

Ao final, a contribuinte solicitou que fosse determinada diligência para verificação das notas fiscais de aquisição de madeira e o provimento do seu recurso para que seja deferida a totalidade do crédito pleiteado.”

Transcrevo a ementa do Acórdão 15-15.920, da 4ª Turma da DRJ Salvador, de 11 de junho de 2008 (fls. 775 a 786):

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA Apreciação.

As autoridades administrativas estão obrigadas observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos regularmente editados.

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ESCRITURAÇÃO. LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO IPI.

Não existindo débitos de IPI ou remanescendo saldo credor após regular aproveitamento, a utilização do crédito presumido dar-se-á em conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas pela RFB, sendo condição indispensável a escrituração do referido crédito no livro Registro de Apuração do IPI.

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. JUROS.

Por ausência de previsão legal, descabe falar-se em atualização monetária ou juros incidentes sobre o eventual valor a ser objeto de ressarcimento.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, em 26 de fevereiro de 2013, converteu o julgamento em diligência à unidade de origem para as seguintes providências (Resolução nº 3402-000.510):

“Tendo em vista que a contribuinte recorreu da matéria relativa à glosa das aquisições de madeira e apresentara, juntamente com a manifestação de inconformidade, cópias de notas fiscais de entrada desse insumo em seu estabelecimento, julgo necessário remeter estes autos à unidade preparadora para que, à vista das notas fiscais apresentadas, após verificar a idoneidade delas, proceda à nova apuração do crédito presumido do IPI, considerando as aquisições de madeira comprovadas pela contribuinte e elabore relatório conclusivo sobre o valor do crédito presumido passível, em tese, de ressarcimento.

Outrossim, solicita-se que seja informado se a ora recorrente atende o disposto no art. 195 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 – Regulamento do IPI (Ripi/98).

Em face disso, voto por converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, lembrando que dela e de seu resultado deve ser dada ciência à contribuinte para que, querendo, possa se manifestar, no prazo de trinta dias.”

A unidade de origem elaborou o Termo de Diligência Fiscal (fls.841 a 842) com as novas apurações, e informou que **“o estabelecimento industrial em análise não preenche os requisitos do art.195 do RIPI/98 para ficar dispensado da escrituração fiscal e do cumprimento das demais obrigações acessórias”**.

O sujeito passivo apresentou suas considerações acerca da diligência fiscal às fls. 867 a 874.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

A questão trazida a julgamento centra-se no ressarcimento de crédito presumido de IPI, e as condições para o exercício de tal direito.

Preliminarmente, a Recorrente alega a nulidade da decisão recorrida por ter inovado o fundamento jurídico para indeferimento do seu pleito.

Não assiste razão à Recorrente, visto que a decisão recorrida apenas afastou os argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade quanto à irretroatividade nas normas que regulamentaram o aproveitamento do crédito presumido, com fundamento na existência de tais exigências em atos anteriores com o mesmo conteúdo.

Este colegiado já se manifestou em diversas oportunidades no sentido que “o novo argumento utilizado na decisão recorrida não representou qualquer agravamento da exigência inicial, nem tampouco inovação ou alteração da fundamentação do lançamento, não havendo que se falar em nulidade por cerceamento de direito de defesa da recorrente ou ofensa ao contraditório” (Acórdão 3402-004.073, Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula).

No mérito, a Recorrente repisa seus argumentos trazidos na Manifestação de Inconformidade, além da solicitação de diligência para apurar os valores do crédito presumido.

Quanto ao resultado da diligência, a unidade de origem procedeu a nova apuração do crédito presumido do IPI, considerando as aquisições de madeira comprovadas pela contribuinte, conforme planilha de cálculo anexa ao Termo de Diligência Fiscal (Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido do IPI). Entretanto, apesar de confirmar os valores passíveis de ressarcimento, em atendimento ao disposto na Resolução 3402-000.510, constatou-se que o estabelecimento industrial em análise não preenchia os requisitos do art.195 do RIPI/98 para ficar dispensado da escrituração fiscal e do cumprimento das demais obrigações acessórias. Transcrevo excerto do referido termo, com as constatações da Autoridade Fiscal:

“O estabelecimento industrial fiscalizado promove a saída do produto “pasta química de madeira para dissolução de celulose”, classificação fiscal NCM 4702.00.00, produto sujeito à tributação do IPI com alíquota zero, conforme descrito no item 3 do Termo de Verificação Fiscal constante à fl. 164 do processo digital (fl. 160 do processo físico).

Entretanto, se aproveita de créditos incentivados, no caso, o próprio crédito presumido do IPI, o qual, conforme o art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001, é um ressarcimento relativo ao PIS/PASEP e à COFINS para as pessoas jurídicas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais para o exterior. Portanto, estes créditos se constituem em um incentivo à exportação, devendo sua utilização estar registrada e controlada em escrituração fiscal (Livro Registro de Apuração do IPI).

Assim sendo, o estabelecimento industrial em análise não preenche os requisitos do art. 195 do RIPI/98 para ficar dispensado da escrituração fiscal e do cumprimento das demais obrigações acessórias.”

Quanto aos argumentos de irretroatividade das normas regulamentares e da não adequação do requisito de escrituração fiscal para fins de utilização do crédito presumido, adoto os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido, com base no art. 50, § 1º da lei n. 9.784/99, o que faço nos seguintes termos:

“Irretroatividade

A requerente se insurge contra a aplicação de disposições de atos regulamentares e normativos que foram editados posteriormente aos fatos geradores que deram origem aos créditos presumidos referentes ao 1º trimestre de 2002.

Verifica-se, no entanto, que a matéria contemplada nesses atos já era objeto de idêntica regulação por outras legislações, à época vigentes, logo, não resta prejudicada a aplicação material das disposições neles contidas, visto que não resultara em prejuízo para a requerente.

Ressalte-se que o art. 399 do RIPI, aprovado pelo Dec. nº 4.544, de 26/12/2002 corresponde exatamente ao que dispõe o art. 375 do RIPI, aprovado pelo Dec. nº 2.637, de 25/06/1998, então em vigor.

Quanto a IN SRF nº 210, de 03/09/2002, que trata dos procedimentos relativos ao ressarcimento e a compensação de créditos de IPI, cujo direito a utilização, deste crédito, está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas na data da formalização do pedido. Logo, correta a aplicação da referida norma, que se encontrava vigente na data de formalização do pedido de ressarcimento (05/02/2003).

Ademais, verifica-se que a IN SRF nº 21, de 10/03/1997, já determinava a escrituração do referido crédito no livro Registro de Apuração do IPI, disciplinando assim os procedimentos para utilização do crédito.

[...]

Da Utilização do Crédito Presumido:

Inicialmente, deve-se esclarecer que **a hipótese de aproveitamento do crédito presumido é mediante o registro do referido crédito diretamente no livro Registro de Apuração do IPI — RAIP, quadro "outros créditos", para dedução do saldo devedor gerado pelas saídas para o mercado interno, tributadas pelo IPI. Somente em caso de impossibilidade de utilização desta modalidade de compensação é que o crédito presumido poderá ser ressarcido**, conforme disposto no art. 4º da Lei nº 9.363, de 1996:

"Art. 4º Em caso de **comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido**, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente."

É relevante frisar, quanto a escrituração do crédito presumido, que o RIPI, aprovado pelo Dec. nº 2.637, de 1998, em seu art. 375 determina:

"Art. 375. O livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8, destina-se a consignar, de acordo com os períodos de apuração fixados neste Regulamento, os totais dos valores contábeis e dos valores fiscais das operações de entrada e saída, extraídos dos livros próprios, atendido o CFOP.

Parágrafo único. No livro serão também registrados os débitos e os créditos do imposto, os saldos apurados e outros elementos que venham a ser exigidos."

Nesse mesmo sentido dispõem o art. 70 da IN SRF nº 23, de 1997, que trata cálculo do crédito presumido, o art. 11.0 da IN SRF nº 21, de 1997 e o art. 14 da IN SRF de 30 de setembro de 2002, vigente à época da formalização do pedido:

IN SRF nº 23, de 13 de março de 1997

"Art. 7º Aplicam-se ao crédito presumido, apurado de conformidade com esta Instrução Normativa, **as normas sobre escrituração e guarda de documentos estabelecidas no caput e nos §§ 1º e 2º do art. 11 da Instrução Normativa SRF nº 021, de 1997.**"

IN SRF nº 21, de 10 de março de 1997

"Art. 11.0 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".**"

IN SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002

"Art. 14. Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), **escriturados na forma da legislação específica, poderão ser utilizados pelo estabelecimento que os escriturou** na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

I — créditos presumidos do IPI, como ressarcimento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 10 da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

III — créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item 6 da IN SRF nº 287/89, de 21 de agosto de 1989.

§2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o §1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do "Pedido de Ressarcimento de Créditos do III", bem assim utilizá-los na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa.

§3º São passíveis de ressarcimento **apenas os créditos presumidos do IPI** a que se refere o inciso I do §1º, apurados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz, e os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, **escriturados no trimestre-calendário.**

§4º Os créditos presumidos do IN de que trata o inciso I do §1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à SRF, bem assim serem utilizados na forma prevista no art. 21, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos, do(a) (Redação dada pela IN SRF 323, de 24/04/2003)

I - Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre-calendário de escrituração, na hipótese de créditos escriturados após o terceiro trimestre-calendário de 2002; ou (Incluído pela IN SRF 323, de 24/04/2003)

II - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) do trimestre-calendário de escrituração, na hipótese de créditos escriturados até o terceiro trimestre-calendário de 2002. (Incluído pela IN SRF 323, de 24/04/2003)

Art. 15. No período de apuração em **que for encaminhado a SRF o "Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI"**, bem assim em que forem aproveitados os créditos do IPI na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa, **o estabelecimento que escriturou referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor pedido ou aproveitado**" (grifou-se)

A Instrução Normativa SRF nº 315, de 03 de abril de 2003, vigente à época da formalização do pedido de ressarcimento, que disciplina o cálculo, a utilização e a apresentação de informação do regime alternativo do crédito presumido, instituído pela Lei nº 10.276, de 2001, dispõe no art. 22:

"Art. 22. A utilização do crédito presumido dar-se-á:

I — primeiramente, pela dedução do valor 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 industriais, ou equiparados a industrial, 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 a utilização de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas em ato específico da SRF, a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido:

a) escriturado no livro registro de apuração do IPI, caso se trate de matriz contribuinte do imposto; ou

b) apurado, caso se trate de matriz não contribuinte do IPI.

§ 1º A utilização do crédito presumido de conformidade com o disposto nos incisos I e II poderá se dar ao final do mês em que foi apurado o crédito presumido.

§ 2º O crédito presumido do IPI somente poderá ser utilizado na forma prevista no inciso III, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado o referido crédito, do DCP relativo ao trimestre-calendário de sua apuração."

Note-se que a legislação refere-se expressamente ao saldo credor escriturado, ao final do período de apuração. Portanto, são passíveis de ressarcimento apenas os créditos do IPI, mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, depois de efetuada a dedução dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados. Assim, não assiste razão ao sujeito passivo em requerer o ressarcimento sem a devida escrituração do livro de Registro de Apuração do IPI. [...]"

Quanto à alegada ilegalidade dos atos da RFB que dispuseram sobre a obrigação de escriturar o crédito presumido no Livro de Apuração do IPI, também não assiste razão à Recorrente. Tais atos apenas regulamentaram o disposto em Lei, e disciplinaram as hipóteses previstas também no Regulamento do IPI.

A hipótese de aproveitamento do crédito presumido é condicionada à comprovação de impossibilidade de sua utilização na compensação do IPI devido, conforme expressamente dispõe o artigo 4º da Lei 9.363/96:

Art. 4º Em caso de **comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido**, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente.

Tal comprovação se dá através da efetiva escrituração do livro Registro de Apuração do IPI e o correspondente registro do referido crédito em tal livro fiscal, para dedução do saldo devedor gerado pelas saídas para o mercado interno, tributadas pelo referido imposto. Conforme já destacado pela decisão recorrida, somente em caso de impossibilidade de utilização da compensação diretamente na escrituração do IPI é que o crédito presumido poderá ser ressarcido.

O Regulamento de IPI vigente à época dos fatos (Decreto 2.637/1998), de observância obrigatória por parte deste colegiado, dispõe sobre a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Apuração do IPI e as hipóteses de dispensa de sua escrituração:

Art. 375. O livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8, destina-se a consignar, de acordo com os períodos de apuração fixados neste Regulamento, os totais dos valores contábeis e dos valores fiscais das operações de entrada e saída, extraídos dos livros próprios, atendido o CFOP.

Parágrafo único. No livro serão também registrados os débitos e os créditos do imposto, os saldos apurados e outros elementos que venham a ser exigidos.

[...]

Art. 195. **Fica dispensado da escrituração fiscal** e do cumprimento das demais obrigações acessórias o estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, que promova saídas de produtos exclusivamente tributados com a alíquota zero, **desde que não aproveite créditos incentivados**.

§ 1º O disposto neste artigo não exime o estabelecimento:

I - da emissão de nota fiscal na saída ou venda de produtos que industrializar ou adquirir de terceiros;

II - da rotulagem, marcação e numeração dos produtos de sua industrialização;

III - do exame dos produtos adquiridos e respectivos documentos;

IV - da apresentação de documentos de declaração e de prestação de informações sobre o imposto;

V - do arquivamento dos documentos referentes às entradas e saídas, ocorridas em seu estabelecimento;

VI - de outras obrigações que guardem relação com interesses fiscais de terceiros.

§ 2º A mesma disposição não exclui ou limita a obrigação de exhibir, ao Fisco, mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis, sistemas, programas e arquivos magnéticos ou assemelhados, e outros efeitos comerciais ou fiscais.

Conforme já destacado pela Autoridade Fiscal e acima reproduzido, o estabelecimento industrial da Recorrente promove a saída de produto industrializado, sujeito à tributação do IPI com alíquota zero, e se aproveita de créditos incentivados, no caso, o próprio crédito presumido do IPI. Dessa forma, o estabelecimento industrial em análise não preenche os requisitos do art. 195 do RPI/98 para ficar dispensado da escrituração fiscal e do cumprimento das demais obrigações acessórias.

Confirma-se, portanto, o requisito de obrigatoriedade da escrituração fiscal para fins do aproveitamento do crédito presumido, com base em previsão legal e regulamentar (Decreto que aprovou o IPI), sendo vedado a este colegiado afastar a aplicação de lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade, conforme dispõe o *caput* do art. 62 do RICARF.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário do sujeito passivo.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes