



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

Processo n° 13609.001169/2003-31
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3302-002.106 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AVG SIDERURGIA LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2008

Ementa:

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. INCENTIVO FISCAL. REGULARIDADE FISCAL.

A concessão ou reconhecimento de incentivo ou benefício fiscal de caráter objetivo, como é o caso de ressarcimento de IPI, independe de prova de regularidade perante o Instituto Nacional de Seguridade Social. Inteligência da Solução de Consulta n° 39 Cosit, de 17 de dezembro de 2003.

CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO PELA FILIAL. POSSIBILIDADE.

Até o advento da IN SRF n° 313/2003, a apuração do crédito presumido pela filial era possível, sendo que a apuração centralizada pela matriz era tratada como possível e não obrigatória. O fato de a matéria ter tratamento expresso em Instrução Normativa, instrumento utilizado pela Administração Tributária para regulamentação de diplomas legais, traz implícito o entendimento de que o disposto na Lei n° 9.779/99 não tem aplicação imediata, estando correta a aplicação do diploma infra legal até que seja promovida a sua alteração

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto da Relatora. Os conselheiros José Antonio Francisco e Maria da Conceição Arnaldo Jacó acompanharam a relatora pelas conclusões.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA

Presidente

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para constituição de crédito de IPI relativo ao **período de 10/10/1997 a 10/12/2000**, com ciência dada ao contribuinte em 17/12/03 (fls. 06/27). O lançamento decorre da glosa de créditos apurados pelo contribuinte, que alterou o saldo credor do IPI no período, impactando no IPI recolhido – daí o lançamento relativo à parcela de saldo credor glosado.

O auto de infração possui dois fundamentos distintos, conforme esclarecido em seu próprio texto e nos Termos de Constatação Fiscal (fls. 207/221). O primeiro deles refere-se ao suposto lançamento indevido de crédito extemporâneo no 3º decêndio do mês de março de 1998, sem justificativa de origem. Referido crédito correspondeu a R\$ 54.025,73.

O segundo fundamento, este relacionado ao período de 10/10/1997 a 10/12/2000, refere-se a supostas ilegalidades na contabilização de crédito presumido de IPI, conferido pela Lei nº 9.363/96. Segundo consta do auto de infração as irregularidades seriam:

- em relação ao ano-calendário 1997, questiona-se a idoneidade de notas fiscais;
- em relação ao ano-calendário 1998 o contribuinte não teria apresentado CND do INSS para o período, o que impossibilitaria a fruição do benefício de acordo com o art. 47 da Lei nº 8.212/91 e o art. 60 da Lei nº 9.069/95;
- em relação ao ano-calendário 1999 e 2000 o Fisco entendeu que os pedidos de ressarcimento relacionados ao período deveriam ter sido apresentados pelo estabelecimento matriz e não por filiais da empresa, conforme art. 11 da IN 21/97.

Intimado do Auto de Infração o contribuinte apresentou sua Impugnação (fls. 251/272), na qual alega em síntese:

- nulidade do lançamento por erro de motivação, em virtude da indicação equivocada dos dispositivos legais que fundamentariam o auto de infração;
- que os créditos extemporâneos contabilizados em março de 1998 referem-se a produtos intermediários adquiridos, conforme relação anexa;
- que em relação ao ano de 1997, houve a decadência do lançamento, alegando ainda, no mérito, que a suposta inidoneidade de notas fiscais é impeditiva de fruição de incentivo fiscal, mas que o crédito presumido de IPI garantido pela Lei nº 9.363/96 não pode ser assim considerado, pois se destina a ressarcir custos de PIS e COFINS da cadeia produtiva exportadora, apresenta, ainda, documentos que comprovam os pagamentos realizados aos fornecedores cuja documentação é questionada;
- que a idoneidade das notas fiscais já é objeto de análise em outro processo administrativo (13609.000614/2001-83), não podendo ser objeto destes autos;
- em relação ao ano de 1998 alega que a apresentação de CND não é requisito para o aproveitamento do crédito presumido em questão, pois não se trata de isenção, benefício ou incentivo fiscal, sendo certo que a Lei nº 9.363/96 não exige a CND e que, se assim não fosse, seus débitos estavam de todo modo suspensos em razão de sua adesão ao REFIS, o que era de conhecimento da Receita Federal;
- que em relação aos anos de 1999 e 2000 a Instrução Normativa nº 23/97 (artigo 4º) permitia expressamente que o crédito presumido em questão fosse apurado por estabelecimento ou centralizado na matriz, portanto, apenas com o advento da Instrução Normativa nº 313/02 é que passou a ser obrigatória a apuração pelo estabelecimento matriz;
- que a Instrução Normativa nº 21/97 (art. 11), ao contrário do que alega a fiscalização, chancela o procedimento adotado pelo contribuinte;
- que é ilegal a aplicação da taxa SELIC e que a multa aplicada é confiscatória.

Da análise dos autos a Delegacia de Julgamento **determinou a baixa em diligência para verificação do andamento dos diversos processos administrativos que cuidam de pedidos de ressarcimento do crédito em questão, relativos a diversos períodos de 1997 a 2000**, os quais foram mencionados pelo contribuinte em sua Impugnação.

Após a juntada de diversos documentos (fls. 484/534) o Relatório da Diligência (fls. 535/536) informa que em relação a todos os processos (alguns apenas pedidos de ressarcimento, outros cominados com declarações de compensação), o contribuinte não apresentou impugnação. Assim, os pedidos relativos aos anos de 1997 e 1998 foram indeferidos por ausência de apresentação de CND, enquanto os dos anos de 1999 e 2000 foram indeferidos por não ter sido apurado o crédito de modo centralizado na matriz.

O contribuinte foi notificado do resultado da diligência (fls. 535/536), mas não apresentou qualquer manifestação, tendo os autos sido encaminhados para julgamento.

para: **A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação** (fls. 1.259/1.267),

- (i) determinar a manutenção do lançamento em relação à glosa dos créditos extemporâneos contabilizados em março de 1998 (no valor de R\$ 54.025,73), por entender que o contribuinte não fez prova adequada de sua origem, e cancelar o restante do lançamento nos seguintes termos:
- (ii) Em relação ao ano de 1997 e janeiro de 1998 porque já vinha sendo discutida a existência ou não do crédito presumido em outros processos administrativos.
- (iii) No que se refere ao ano de 1998 a glosa dos créditos foi cancelada em razão da existência de pronunciamento expresso da autoridade fazendária no sentido de que o crédito presumido em questão não depende de comprovação de regularidade fiscal (Solução de Consulta Interna COSIT nº 39/03).
- (iv) Finalmente, em relação às glosas dos anos de 1999 e 2000, também foram canceladas, pois a DRJ acatou os argumentos do contribuinte, entendendo que o procedimento adotado pelo contribuinte, com base nas Instruções Normativas – que regem a aplicação dos diplomas legais – não pode ser considerado equivocado, sob pena de ofensa à segurança jurídica.
- (v) Diante do cancelamento de grande parte das glosas, foi determinada a subida dos autos a este Conselho, para análise de recurso necessário/de ofício. **Não foi apresentado Recurso Voluntário pelo contribuinte, no tocante à glosa mantida (março de 1998).**

Vieram-me então, os autos para decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas, Relatora

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto em atendimento à previsão legal, razão pela qual dele o conheço.

Primeiramente vale esclarecer que por não haver nos autos Recurso Voluntário do contribuinte contra a parcela do lançamento que foi mantida – glosa relativa ao mês de março de 1998 – considera-se consolidada a exigência, a qual não será objeto de análise por este Tribunal.

Resta, portanto, avaliar o cancelamento das glosas efetuado pela DRJ.

No que se refere às **glosas dos anos de 1997 e janeiro de 1998**, diante da prova nos autos de que tais valores já eram objeto do processo nº 13609.000614/2001-83, compondo inclusive auto de infração, realmente mister se faz cancelar a exigência, sob pena de duplicidade. Neste particular os argumentos do contribuinte já foram analisados naquela oportunidade, tendo sido proferido Juízo de valor ao qual não se pode negar força. Portanto, de se manter o cancelamento efetuado pela DRJ.

Em relação às **glosas dos demais períodos do ano de 1998** parece-me que decidiu corretamente a DRJ. Trata-se da glosa de crédito presumido de IPI, garantido pelas disposições contidas na Lei nº 9.363/96, sob o fundamento de que o contribuinte não teria apresentado Certidão Negativa de Débitos que comprovasse sua regularidade perante o INSS, no curso do ano de 1998. No entender da fiscalização tal CND era necessária para o aproveitamento dos créditos presumidos, em razão do disposto no artigo 60 da Lei nº 9.069/95. Referido dispositivo assim dispõe, *verbis*:

*“Art. 60. A concessão ou reconhecimento de **qualquer incentivo ou benefício fiscal**, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal fica condicionada à comprovação pelo contribuinte, pessoa física ou jurídica, da quitação de tributos e contribuições federais.”*

Em síntese, a fiscalização entendeu que o crédito presumido de IPI pleiteado pelo contribuinte consistia em “incentivo” ou “benefício fiscal”, para os quais a Lei exige regularidade fiscal.

Ocorre que o crédito presumido de IPI estabelecido pela Lei nº 9.363/96, contudo, não se enquadra na categoria de incentivo ou benefício fiscal. Trata-se de um crédito garantido aos contribuintes como forma de ressarcimento dos valores de PIS e de COFINS, despendidos na cadeia produtiva exportadora. Ou seja, tem por finalidade, ressarcir um valor de tributo que, por índole constitucional e diante da política de incentivo às exportações, não deveria ser cobrado – mas o é, por uma distorção do sistema.

Ainda que por outro fundamento, este também é o entendimento exarado pela Receita Federal, por meio da Solução de Consulta Interna COSIT nº 39/03, que serviu de base para o cancelamento da glosa pela DRJ. Referida Solução entende que o crédito presumido de IPI sob análise, configura-se um “incentivo objetivo”, cuja legislação de regência não impõe a necessidade de prova de regularidade fiscal, ao contrário dos incentivos “subjetivos”, conferidos por normas que expressamente apresentam tal exigência.

De todo modo, parece-me descabida a exigência da CND em questão, seja porque não se trata de incentivo ou benefício fiscal – mas sim de ressarcimento (objetivo) garantido por lei a todos que cumprem os requisitos legais estabelecidos, e nos termos de apuração legalmente determinados – seja porque a legislação não exige expressamente a

apresentação da prova de regularidade fiscal, como condição para aproveitamento do crédito presumido em questão.

No que tange **aos anos de 1999 e 2000**, foram glosados créditos apurados sob o fundamento de que a apuração do crédito presumido de IPI somente poderia ser realizada pelo estabelecimento matriz e não por filiais da empresa, conforme artigo 11 da IN 21/97. O contribuinte, por sua vez, alega que agiu corretamente, pois observou o artigo 4º da IN 23/97, vigente à época dos fatos.

Referidos dispositivos assim dispõem, *verbis*:

IN 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;

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." (grifei)

IN 23/97:

"Art. 4º A empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador poderá apurar o crédito presumido de forma centralizada, na matriz.

Parágrafo único. A opção pela apuração centralizada aplicar-se-á em relação a todo o ano-calendário em que exercida." (grifei)

O v. acórdão recorrido interpretou que o contribuinte tinha a "opção" de apurar de forma centralizada, não a "obrigação" deste procedimento. Da análise dos dois dispositivos em destaque concluo que os julgadores administrativos têm razão. A Instrução Normativa nº 21/97 conferia opção ao contribuinte, de apurar o crédito presumido de forma centralizada na matriz ou de forma descentralizada nas filiais. Inclusive, a norma previa a possibilidade de transferência dos créditos entre os estabelecimentos. A Instrução Normativa nº 23/97, por sua vez, confirmou o que determinava a Instrução Normativa nº 21/97, na medida em que claramente determinava que a empresa tinha opção de apurar o crédito em questão no estabelecimento filial ou no estabelecimento matriz. E mais, tal opção seria aplicável em relação a todo o ano-calendário.

De se notar, também, que apenas com o advento da Instrução Normativa nº 313/02 é que passou a ser obrigatória a concentração da apuração pelo estabelecimento matriz.

Inobstante a Lei nº 9.779/99 tenha estabelecido em seu artigo 15, inciso II que a apuração do crédito presumido em comento fosse apurada no estabelecimento matriz, fato é que as normas regulamentadoras permitiam a apuração descentralizada.

Em inúmeras decisões preferidas por esta Turma, e por este Tribunal, afastou-se a prática adotada por contribuinte e/ou manteve-se os atos da administração tributária, em função do que estava determinado em Instruções Normativas. Não me parece razoável que, no presente caso, o contribuinte seja punido justamente porque seguiu a determinação contida na Instrução Normativa vigente à época dos fatos.

Ao meu sentir, a Instrução Normativa exprime a intenção e/ou o entendimento fazendário, que pode até não estar correto (por isso as INs podem ser julgadas ilegais) mas, no mínimo, representam a compreensão da Administração sobre o assunto vinculando a fiscalização e “protegendo” o contribuinte que a seguir.

Desta feita, considerando que as normas regulamentadoras somente passaram a seguir as disposições da Lei nº 9.779/99 com o advento da Instrução Normativa nº 313/02, não pode o contribuinte ser penalizado, pela Receita Federal, por seguir as orientações e normas do próprio órgão. Logo, entendo que os créditos em questão devem ser garantidos ao contribuinte.

Assim, NEGÓ PROVIMENTO ao recurso de ofício, mantendo a r. decisão proferida pela DRJ e cancelando as glosas acima tratadas (objeto do recurso), o que importa na redução do lançamento ora sob análise. Reitera-se que o v. acórdão recorrido manteve a glosa relativa ao crédito extemporâneo lançado em março/1998.

É como voto.

Sala das Sessões, em 21 de maio de 2013.

(assinado digitalmente)

Relatora Fabiola Cassiano Keramidas