



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

Processo n° 13706.001923/2003-34
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.480 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria Ressarcimento de IPI
Recorrente GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

PER/DCOMP. GLOSA. AGRAVAMENTO APÓS MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

O julgador administrativo deve examinar a questão posta nos limites do pedido recursal e não pode agravar a situação do recorrente, sob pena de vulnerar o princípio da proibição do *reformatio in pejus*.

IPI. CRÉDITO BÁSICO. RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE.

Por força do que dispõe o art. 11 da Lei nº 9.779/99, são passíveis de ressarcimento unicamente os créditos básicos do IPI decorrentes de aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização. Para os demais créditos admitidos na legislação do imposto o referido dispositivo legal não autoriza o ressarcimento.

IPI. CRÉDITO BÁSICO. PROVA. NOTA FISCAL QUE ACOMPANHOU OS PRODUTOS.

A primeira via da nota fiscal é a que acompanha os produtos e a que deve permanecer em poder do destinatário, configurando-se, portanto, no documento fiscal essencial, imprescindível para conferir legitimidade ao aproveitamento escritural do crédito de IPI pela contribuinte.

IPI. CRÉDITO BÁSICO. IPI VINCULADO A IMPORTAÇÃO. PROVA DO PAGAMENTO.

Existindo prova inequívoca do pagamento do IPI na entrada, por ocasião da importação dos insumos, este crédito pode ser apropriado para ressarcimento, mesmo estando ausente, no caso, a primeira via da nota fiscal de entrada.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sidney Eduardo Stahl, Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo e Mônica Elisa de Lima que davam provimento parcial em maior extensão, para acatar os créditos decorrentes da falta de apresentação das primeiras vias das notas fiscais dos insumos adquiridos no mercado interno. Fez sustentação oral pela recorrente o advogado Rafael de Paula Gomes, OAB/DF 26345.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Augusto do Couto Chagas, Mônica Elisa de Lima, Sidney Eduardo Stahl, Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo e Andrada Márcio Canuto Natal.

Relatório

No dia 01/08/2003 a empresa GLAXOSMITHKLINE BRASIL LTDA., já qualificada nos autos, ingressou com pedido de ressarcimento de créditos básicos de IPI, no valor de R\$ 255.938,00, previsto no art. 11 da Lei no 9.779/99 e na IN SRF nº 210/2002, relativo ao 2º trimestre de 2002. Informou que adquire matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, os quais são utilizados na industrialização de seus produtos farmacêuticos, com alíquota zero de IPI.

Posteriormente em 13/02/2004, apresentou a Declaração de Compensação nº 02311.13908.130204.1.3.01-1076 solicitando que a totalidade dos créditos deste processo fossem compensados com débitos da Cofins referente ao período de apuração de janeiro/2004.

A DERAT/RJ reconheceu parcialmente o direito creditório e homologou a compensação até o limite do crédito deferido. Em relação ao indeferimento, alegou:

1- que não são passíveis de ressarcimento os seguintes créditos (não são os créditos referidos no art. 11 da lei nº 9.779/99):

1.1- créditos referentes à aquisição no mercado interno ou importado de produtos destinados à revenda/comercialização;

1.2- créditos de produtos recebidos em transferência de filial ou de terceiros, notadamente os produtos “COREGA” e creme dental;

1.3- créditos de outras entradas (p.ex. industrialização por encomenda com retorno de produtos acabados); e

2- não foi apresentado à Fiscalização as primeiras vias das notas fiscais de aquisição de MP, PI e ME com destaque de crédito básico de IPI. Os créditos escriturados devem ser comprovados com a primeira via da nota fiscal de aquisição/entrada do insumo.

A empresa interessada tomou ciência desta decisão e, não se conformando, ingressou com manifestação de conformidade, cujas razões estão sintetizadas no relatório da decisão recorrida. Juntou as primeiras vias de algumas notas fiscais.

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora MG manteve o deferimento parcial do pleito da recorrente, nos termos do Acórdão nº 09-19.692, de 24/06/2008, cuja ementa abaixo se transcreve.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

CRÉDITO DO IPI. LEGITIMIDADE.

A primeira via da nota fiscal conforma-se no documento imprescindível para conferir certeza e liquidez (legitimidade) a créditos do IPI aproveitados na escrita fiscal da interessada.

Além disso, especificamente para as operações de importação, também é fundamental para a legitimidade acima a comprovação do pagamento do IPI no desembaraço aduaneiro de importação. Isso considerado e demonstrada, na manifestação de inconformidade, a legitimidade de créditos do IPI anteriormente glosados pelo Fisco, devem eles ser restabelecidos na escrita fiscal da interessada para determinação dos saldos credores/devedores nos períodos de apuração correspondentes, integrando, se passíveis de ressarcimento consoante os ditames do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e da IN SRF nº 33, de 1999, a apuração do saldo credor acumulado ao final do trimestre-calendário.

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. CRÉDITO PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO.

Para o estabelecimento industrial interessado, apenas são passíveis de ressarcimento os créditos do IPI decorrentes de aquisições, realizadas no mercado interno ou por meio de importação, de insumos compreendidos na conceituação de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem estabelecida pelo Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. CONSTITUCIONALIDADE.

A atividade administrativa de julgamento deve ser pautada segundo os ditames da legislação tributária, porquanto esta, uma vez publicada, integra o ordenamento jurídico revestida da presunção tanto de constitucionalidade quanto de legalidade.

Rest/Ress. Def. em Parte – Comp. Homolog. em Parte

A empresa interessada tomou ciência da decisão de primeira instância em 11/02/2011, fl. 287 (eletrônica), e interpôs recurso voluntário em 11/03/2011, no qual alega em síntese:

1- considerando que a parcela do tributo compensado somente deixou de ser homologada em 11/02/2011, quando a Recorrente recebeu a intimação da decisão negativa da Delegacia da Receita Federal de Julgamento, impõe-se o reconhecimento da existência de homologação tácita na hipótese em comento, restando inviável a pretensão de cobrança do montante não homologado.

2- a recorrente suportou o IPI quando da entrada de produtos e a Lei nº 9.779/99 não previu um benefício fiscal, mas apenas reforçou a não-cumulatividade do IPI, razão pela qual não encontra respaldo jurídico a distinção entre operações envolvendo produtos acabados e as de aquisição de insumos, como concluiu a r. decisão ora recorrida.

3- ao contrário do que pretendeu fazer crer a r. decisão recorrida, não há que se cogitar da possibilidade de o contribuinte realizar duas escriturações do IPI, uma referente à aquisição de insumos e outra referente aos demais casos de incidência do IPI;

4- discorre sobre a não-cumulatividade do IPI e a sistemática de apuração do imposto para concluir que a *“recusa do ressarcimento ou restituição acarreta um crédito meramente formal, em nítida violação ao princípio da não-cumulatividade do IPI”*;

5- é possível o creditamento de produtos industrializados e a lei não diferencia o ressarcimento quanto à característica do produto entrado no estabelecimento, *“mas sim evidenciar que, mesmo em se tratando de produto cuja saída não fosse tributada, o creditamento do IPI seria possível”* e por isto mesmo *“a lei não exige a manutenção de escritas fiscais diferenciadas para (i) insumos e (ii) demais bens ou produtos que, embora não sejam conceituados como tal, sofrem a incidência do IPI”*. A escrita fiscal da ora Recorrente é única para todas as aquisições, não sendo segregada a entrada de insumos da entrada de outros bens.

6- não há dispositivo legal que obrigue a apresentação da primeira via da nota fiscal *“para que se possa ter deferido o pleito de ressarcimento de saldo-credor de IPI”*, sendo, por esta razão, inadmissível a glosa efetuada. Concluiu a recorrente que: *(i) a lei não condiciona o ressarcimento à apresentação da primeira via da nota fiscal; (ii) o conjunto dos documentos apresentados pela ora Recorrente demonstra, inequivocamente, a legitimidade do crédito; (iii) todas as notas fiscais apresentadas seja a primeira, segunda, terceira ou quarta vias estão carimbadas com o número do processo de ressarcimento no qual foram juntadas, de modo que não há qualquer risco de duplicidade na utilização do crédito.*

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

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

Antes de entrar no voto, ressalto que consta no presente processo, fls. 233/236, o Acórdão CARF nº 3302-001.814, de 26/09/2012, no qual constou incorretamente o número do presente processo. O Acórdão em referência pertence ao processo administrativo nº 18471.000967/2005-23, no qual teve o seu seguimento normal, estando aquele processo já encerrado.

DECADÊNCIA – HOMOLOGAÇÃO TÁCITA

Em seu recurso a empresa alega, preliminarmente, que ocorreu a homologação tácita da compensação declarada porque a mesma somente deixou de ser homologada em 11/02/2011, quando recebeu a intimação da decisão recorrida (DRJ). Isto porque na análise do pedido de ressarcimento a Derat/Rio de Janeiro deferiu o valor de R\$ 178.778,15, porém posteriormente a DRJ/Juiz de Fora reformou a decisão para deferir somente R\$ 175.990,51, ou seja, a parcela de R\$ 2.787,64 somente deixou de ser reconhecida quando tomou ciência da decisão recorrida.

Sem entrar no mérito do prazo da homologação tácita, entendo que a decisão recorrida extrapolou os limites da lide, já que ela está delimitada pela própria manifestação de inconformidade, não podendo a DRJ aumentar o seu valor, sob pena de ferir o princípio do *reformatio in pejus*.

A lide surge na manifestação de inconformidade. O sujeito passivo apresenta sua antítese em face da tese apresentada no despacho decisório. A decisão a ser proferida pelas instâncias recursais ficam restritas às matérias contidas na peça do recorrente, salvo as matérias de cunho processual e de ordem pública. Acontece que mesmo essas matérias não podem acometer o recorrente a situação pior a que possuía antes de sua defesa, o famoso *reformatio in pejus*.

Anote-se que este princípio é dos corolários do princípio da ampla defesa, ao assegurar aos litigantes que não serão penalizados em razão do exercício regular de seu direito recursal. Assim, sendo o recurso apenas de uma das partes, o resultado do julgamento não lhe pode ser pior do que o fora a decisão recorrida.

Esta questão é pacífica no âmbito da jurisprudência do CARF, conforme pode se ver da decisão unânime proferida no Acórdão CSRF 9303-01673, de 05/10/2011, processo nº 10875.000969/2005-68, cujo relator foi o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, abaixo transcrito:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Data do fato gerador: 31/07/2002, 31/10/2002, 31/01/2003, 31/01/2004

DIF-PAPEL IMUNE. FALTA OU ATRASO NA ENTREGA DA DECLARAÇÃO. MULTA REGULAMENTAR.

A falta e/ou o atraso na apresentação da Declaração Especial de Informações relativas ao controle de papel imune a tributo DIF-. Papel Imune, pela pessoa jurídica obrigada, sujeita o infrator à multa regulamentar prevista na segunda parte do inciso II do art. 588 do RIPI/2010, cuja matriz legal é inciso II do § 4º do art. 1º da Lei 11.945/2009.

O órgão ad quem deve examinar a questão posta nos limites do pedido recursal e não pode agravar a situação do recorrente, sob pena de vulnerar o princípio da proibição do reformatio in pejus. (Destaquei)

Recurso Especial do Procurador Negado.

Portanto, voto por afastar a exigência adicional correspondente a R\$ 2.787,64, agravada pela DRJ/Juiz de Fora em obediência ao princípio do *reformatio in pejus*.

MÉRITO

A empresa recorrente está pleiteando o ressarcimento de créditos básicos do IPI, previsto no art. 11 da Lei nº 9.779/99, abaixo reproduzido, relativo ao terceiro trimestre de 2000.

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal SRF, do Ministério da Fazenda. (grifei).

Como visto no relatório são duas as questões de mérito colocadas no recurso voluntário: 1) a possibilidade de que os créditos decorrentes da aquisição de produtos acabados sejam passíveis de ressarcimento nos termos do citado art. 11 da Lei nº 9.779/99; e 2) a possibilidade de aproveitamento de crédito sem apresentação da 1ª via da nota fiscal de aquisição dos insumos e produtos. Portanto são duas matérias de direito, cujos valores a elas referentes não foram objetos de controvérsia.

Quanto à primeira questão, entendo não ter razão o contribuinte. O art. 11 da Lei nº 9.779/99, acima transcrito é muito claro e não há como interpretá-lo de forma abrangente para permitir que outros créditos, além dos previstos, podem ser objeto de ressarcimento. Assim, somente os créditos de IPI advindos da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, podem ser ressarcidos. Os demais créditos admitidos na legislação do IPI, como o caso de aquisição de produtos acabados, devem ser aproveitados na escrita fiscal, vedado o seu ressarcimento em espécie.

Também não há violação ao princípio da não-cumulatividade do IPI, previsto no § 3º, inc. II do art. 153 da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

(...)

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

A decisão recorrida, no meu entender, converge com o disposto na Constituição a respeito da não-cumulatividade do IPI, pois ela não nega o direito ao aproveitamento do crédito, somente à possibilidade de seu ressarcimento em espécie, para fins de compensação.

Em relação à segunda questão, quanto a necessidade de apresentação das primeiras vias das notas fiscais de entrada de insumos e produtos acabados com direito a crédito de imposto, devidamente escriturado nos livros fiscais, não procede os argumentos da recorrente. A obrigação de manter a documentação que respalda a escrituração, por evidente, não decorre da Lei nº 9.779/99, mas do próprio RIPI/98 (art. 290), como bem assinalou a decisão recorrida.

Neste sentido, vale destacar que o contribuinte teve muitas oportunidades para localizar as primeiras vias das notas fiscais ou até mesmo providenciar junto ao emitente ou à Unidade da Federação correspondente uma forma de validar oficialmente a falta das 1ª vias das referidas notas fiscais. Ao invés preferiu ficar argumentando que a legislação não exige a apresentação da 1ª via da nota fiscal para autorizar o ressarcimento. Veja trecho do Termo de Constatação Fiscal, que destaca bem este comportamento:

(...)

“No entanto, na auditoria para comprovação do direito creditício conforme determina o RIPI/98, diversas exclusões e glosas de créditos fizeram-se necessárias face à documentação incompleta apresentada pela requerente, que após um período de quase 05 (cinco) meses de sucessivas intimações e contatos telefônicos, demonstrou visível dificuldade e ou desinteresse em reunir os elementos comprobatórios mínimos exigidos pela legislação, sob variadas alegações verbais, dificultando sobremaneira a execução da verificação fiscal.

Num primeiro momento, a requerente chegou, inclusive, a apresentar apenas um "relatório de créditos" constando de planilhas de créditos e cópias xerografadas do Livro RAIPI, o que foi descartado de plano por esta fiscalização, já que são necessários os livros fiscais autenticados e os originais de 1ª via das notas fiscais.

Finalmente, em resposta às intimações e solicitações, após meses e muitas delongas, a requerente apresentou a planilha de créditos em anexo, e junto com elas apenas parte das notas fiscais que geraram os créditos, alegando que "não havia

localizado as notas fiscais no arquivo". Apresentou também, após a 3ª intimação, os livros fiscais exigidos.

Na planilha elaborada pela própria requerente, constam linhas destacadas em amarelo, correspondentes às notas fiscais não apresentadas, e nas linhas em azul são destacadas as notas fiscais que não eram originais da 1ª via, tais como 3ª vias ou cópias.

(...)

Desta forma, o fato da Lei nº 9.779/99, que instituiu o ressarcimento em questão, não prever a apresentação das primeira vias das notas fiscais não significa que basta o contribuinte escriturar os créditos pleiteados, e apresentar cópia dos livros, para o crédito ser reconhecido. Também não existe previsão legal para a obrigar a Fazenda Nacional aceitar, como prova do crédito escriturado e em substituição à primeira via da nota fiscal, outras vias de notas fiscais. A recorrente está obrigada a escriturar os créditos quando os produtos entram no seu estabelecimentos e os mesmos entram acompanhados da primeira via da competente nota fiscal. Este, pois, é o documento que respalda e legitima o crédito pleiteado. Abaixo dispositivos constantes do RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98:

Art. 171. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade. (Grifei)

Art. 321. Na saída de produtos para a mesma Unidade da Federação, as vias de nota fiscal terão o seguinte destino:

***I - a primeira acompanhará os produtos e será entregue, pelo transportador, ao destinatário;** (grifei)*

II - a segunda permanecerá presa ao bloco, para exibição ao Fisco;

III - a terceira e quarta atenderão ao que for previsto na legislação da Unidade da Federação do emitente.

Art. 322. Na saída de produtos para outra Unidade da Federação, as vias da Nota Fiscal terão o seguinte destino:

***I - a primeira acompanhará os produtos e será entregue, pelo transportador, ao destinatário;** (grifei)*

II - a segunda permanecerá presa ao bloco, para exibição ao Fisco;

III - a terceira acompanhará os produtos para fins de controle do Fisco na Unidade Federada de destino;

IV - a quarta atenderá ao que for previsto na legislação da Unidade da Federação do emitente.

Assim, forçoso concluir que a primeira via da nota fiscal é a que acompanha os produtos e a que deve permanecer em poder do destinatário, configurando-se, portanto, no

Processo nº 13706.001923/2003-34
Acórdão n.º **3301-002.480**

S3-C3T1
Fl. 919

documento fiscal essencial, imprescindível para conferir legitimidade ao aproveitamento escritural do crédito de IPI pela contribuinte.

Porém em relação à aquisição de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, importados pelo contribuinte cujos pagamentos do IPI, na entrada, estão comprovados em consulta ao sistema Sinal, entendo que devam ser aceitos, pois neste caso, a existência do crédito é inequívoca a despeito da ausência da primeira via da nota fiscal de entrada. Portanto, sendo o crédito líquido e certo, a teor do que dispõe o art. 170 do CTN, o seu valor deve ser acatado para fins do ressarcimento em questão.

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para a) afastar a glosa de R\$ 2.787,64 imposta somente pela decisão recorrida e b) acatar os créditos de IPI correspondentes a MP, PI e ME de importação direta, cujos pagamentos do IPI vinculado à importação estejam comprovados.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator