



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

Processo n° 13706.001924/2003-89
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.511 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de outubro de 2014
Matéria IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO - PROVA DO CRÉDITO
Recorrente GLAZOSMITHKLINE BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

IPI - RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO .

Não se justifica a reforma da r. decisão recorrida quando tanto na fase instrutória, como na fase recursal, a Recorrente não apresenta nenhuma evidência concreta e suficiente, cujo ônus lhe cabia (cf. art. 333, inc. I e 396 do CPC), para descaracterizar a motivação invocada pela d. Fiscalização para o indeferimento do ressarcimento.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Exonerado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negou-se provimento ao recurso voluntário. Votou pelas conclusões o Conselheiro João Carlos Cassuli Júnior. Fez sustentação oral o Dr. Rafael de Paula Gomes OAB/DF 26345.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Fenelon Moscoso de Almeida (Suplente), Pedro Sousa Bispo (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) contra o v. Acórdão DRJ/JFA nº 09-21.760, de 27/11/08 constante de fls. 270/297, exarado pela da 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG que, por unanimidade de votos, houve por bem julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade de fls. 100/111 interposta contra o r. Despacho Decisório (fls. 81/98) da DERAT da DRF do Rio de Janeiro - RJ, que por sua vez indeferiu e deixou de homologar o pedido de ressarcimento (fls. 1/3) relativo ao 3º trimestre de 2002 no valor de R\$ 883.217,75, cumulado com declaração de compensação (DCOMP ELETRÔNICA de nº 08922.18424.130204.1.3.01-5040, transmitida em 13/02/2004),.

O r. Despacho decisório da DERAT da DRF do Rio de Janeiro – RJ indeferiu os referidos pleitos aos fundamentos explicitados, nos seguintes termos:

“Solicita o contribuinte, à fl. 34 do presente processo, RESSARCIMENTO, no valor de R\$ 883.217,75 (oitocentos e oitenta e três mil duzentos e dezessete reais e setenta e cinco centavos), a título de Imposto sobre Produtos Industrializados, com lastro no art. 11 da Lei n° 9.779/99 e na IN SRF n° 33/99, referente ao período de apuração do 3º trimestre de 2002, acompanhado da DCOMP ELETRÔNICA de nº 08922.18424.130204.1.3.01-5040, transmitida em 13/02/2004.

Vale destacar que essa DCOMP ELETRÔNICA, que está relacionada à fl. 75, foi selecionada para tratamento manual neste processo e a ele juntada por intermédio das telas de fls. 76 a 79.

A DEFIC, solicitada a pronunciar-se, constatou, após diligência fiscal de fls. 61 a 68, a ilegitimidade dos créditos de IPI, cuja compensação é requerida, informando, em síntese, que:

- o presente processo trata de solicitação de ressarcimento de pretensão saldo credor de IPI escriturado em razão da aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos de que trata o artigo 11 da Lei n° 9.779/99 e IN SRF n° 210/02;

- o estabelecimento é industrial, de forma a permitir-lhe o direito de crédito;

- durante o trabalho fiscal de verificações para apurar a legitimidade do saldo credor pleiteado, foram glosados:

1. créditos não ressarcíveis, no valor total de R\$ 57.957,67, listados à fl. 63, tais como: créditos por produtos recebidos em transferência de outra filial, créditos por devoluções;

2. créditos, listados as fls. 64 e 65, por conta de que as respectivas Notas Fiscais originais (1ª via) não foram apresentadas e outros em que foi apresentada somente a 3ª via da Nota Fiscal em vez da 1ª (a original) no montante de R\$ 217.411,68;

3. IPI indevidamente destacado pela filial emitente 0033 e aproveitado como crédito pela requerente no valor total de R\$ 227.824,54, conforme listagem de fl. 66;

4. créditos listados às fls. 66 e 67, destacados a maior na Nota Fiscal de transferência de produtos acabados do estabelecimento filial (0033), no montante de R\$ 472.925,99 e créditos de R\$ 80.419,43 não ressarcíveis recebidos da mesma filial.

- dos créditos escriturados no Livro RAIPI, Mod 8, relativo ao período em análise, no valor de R\$ 1.379.260,23, foi diminuída a quantia de R\$ 1.056.539,41 relativa aos créditos glosados retro mencionados apurando-se, por fim, um total de créditos ressarcíveis no valor de R\$ 322.720,82;

- utilizando-se esses créditos para abatimento dos débitos apurados ex-ofício no valor de R\$ 357.665,38 (que correspondem aos débitos escriturados do imposto de R\$496.042,48 compensados pelos créditos de IPI não passíveis de ressarcimento no valor de R\$ 138.377,10 (R\$ 57.957,67 + R\$ 80.419,43), não restou saldo credor no período de apuração, pois o valor dos débitos é maior que o valor dos créditos efetivamente ressarcíveis; e

- por ser materialmente impossível o deferimento do Pedido de Ressarcimento em pauta, opina pelo seu total indeferimento.

É O RELATÓRIO.

Assim determina o art. 11 da Lei nº 9.779/99, "in verbis":

"Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de agUiSiCa-0 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". (grifo nosso).

Por sua vez, a INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF nº 33, de 04 de março de 1999, ao disciplinar o registro e a forma de utilização dos referidos créditos, nas condições estabelecidas pela norma legal acima transcrita, determina que eles sejam aproveitados, primeiramente, para dedução dos saldos devedores do IPI decorrentes das saídas de produtos tributados no período de apuração em que forem escriturados, e, posteriormente, apenas

e tão-somente se remanescer saldo credor — após a dedução anteriormente citada —, o contribuinte poderá requerer o ressarcimento dos referidos créditos ou utilizá-los para compensar débitos próprios.

É o que se depreende, cristalinamente, do texto do seu art. 2º, "in verbis":

"Do registro e do aproveitamento dos créditos.

Art. 22 Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIP!:

I — quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos;

II - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

§ 1º. O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2º. No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:

I - o saldo credor remanescente de cada período

de apuração será transferido para o período de

apuração subsequente;

II - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF N2 21, de 10 de março de 1997.

(...)"(grifos nossos).

A questão fundamental deste processo de ressarcimento de pretensos créditos de IPI é a inexistência de saldo credor do referido imposto, em decorrência das glosas de créditos efetuadas pela autoridade fiscal diligente, as quais passaremos a analisar:

I — A primeira parte das glosas decorrem de créditos referentes às Notas Fiscais não apresentadas A fiscalização bem como aqueles para os quais foram apresentadas as 32 vias ou cópia xerográfica da nota original (1ª via) no montante de R\$ 217.411,68, conforme descrição de fls. 63 a 65.

Assim determinava o art. 171 do RIPI - Decreto nº 2.637, de 25 de Junho de 1998 - que regulamentava, A época, o Imposto sobre Produtos Industrializados — IPI, ao disciplinar sobre os

requisitos para a escrituração dos créditos do referido imposto, "in verbis.

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

I - nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial; (grifos nossos)

Ora, o documento que confere legitimidade à escrituração dos créditos pleiteados é a Nota Fiscal que acompanha os produtos e deve permanecer em poder do destinatário no caso, o requerente, consoante os artigos 321 e 322 do RIPI/98 abaixo transcritos:

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

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

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 Federada do emitente.

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

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

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 Federada do emitente."

(grifos nossos)

No caso em tela, a não apresentação das Notas Fiscais listadas foi fator determinante e fundamental para a glosa de alguns créditos a elas vinculados.

Outra parte da glosa decorreu do fato da requerente ter apresentado somente a 32 via da Nota Fiscal em vez da 1º (a original).

Tal documento por não ser o legalmente previsto para a operação é considerado inidôneo, para os efeitos fiscais,

conforme o disposto no inciso IX do art. 316 combinado com o inciso I do art. 300 do RIPI 98, abaixo transcritos:

"Art. 316. A Nota Fiscal, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos I ou I-A, conterà:

IX - no comprovante de entrega dos produtos, que deverá integrar apenas a primeira via da nota fiscal, na forma de canhoio destacável:

Art. 300. É considerado inidôneo, para os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do fisco, sem prejuízo do disposto no art. 330, o documento que:

I - não seja o legalmente previsto para a operação;" (grifos nossos)

Portanto, são procedentes as glosas efetuadas pela Fiscalização.

II- A segunda parte das glosas, igualmente todas procedentes, decorrem de transações efetuadas, na sua maioria, entre a requerente e outro estabelecimento — filial no montante de R\$ 839.127,63, referentes:

a) a créditos por devolução e alguns créditos por produtos recebidos em transferência de outra filial no valor total de R\$ 57.95767, conforme descrição às fls. 62 e 63;

A legislação específica do ressarcimento de créditos do IPI — art. 11 da Lei nº 9.779/99 - regulamentada pela INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF nº 33/99, antes citadas, disciplinam o registro e a forma de utilização dos créditos do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados.

Complementando, os artigos 147 e 150 do Decreto nº 2.637, de 25 de Junho de 1998, que regulamentava, A época, o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quanto a possibilidade dos estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, creditarem-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, e relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial, "in verbis":

"Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente";

(-)" (grifos nossos)

"Art. 150. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 30)." (grifos nossos).

Ora, se depreende, cristalinamente que, nas condições estabelecidas pela legislação de regência acima transcrita, os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados podem creditar-se do imposto tanto relativamente a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, quanto relativamente a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial. Entretanto, para fins de ressarcimento, a legislação de regência só permite o aproveitamento e utilização de créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME) adquiridos para emprego na industrialização de produtos. Desse modo, os créditos em questão devem ser glosados, para fins de ressarcimento e admitidos, para fins de compensação com os débitos próprios do IPI.

b) ao WI destacado indevidamente na Nota Fiscal, referente a transferência de crédito, no valor total de R\$ 227.824,54, conforme descrição às fls. 65 e 66;

Assim determinava o art 310 do RIPI/98,"in verbis:

"Art. 310. A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida:

....

XII - no destaque que deixou de ser efetuado na época própria, ou que foi efetuado com erro de cálculo ou de classificação, ou, ainda, com diferença de prego ou de quantidade;

....."

A requerente recebeu por Nota Fiscal Complementar, emitida pela filial, créditos que teriam sido destacados a menor em Nota Fiscal anterior. No entanto, estes créditos são indevidos, vez que a autoridade fiscalizadora constatou que o destaque do IPI em NF anterior estava correto, e, conseqüentemente, neste caso, não havia o porque da emissão de Nota fiscal complementar.

Aliás, o art 463 II do mesmo dispositivo legal impõe sanção, ex-officio, à infração supra mencionada, in verbis:

"Art. 463. Sem prejuízo de outras sanções administrativas ou penais cabíveis, incorrerão na multa igual ao valor comercial da mercadoria ou ao que lhe for atribuído na nota fiscal, respectivamente (Lei nº 24.502, de 1964, art. 83, e Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 1º, alteração V):

....

II - os que emitirem, fora dos casos permitidos neste Regulamento, nota fiscal que não corresponda à saída efetiva, de

produto nela descrito, do estabelecimento emitente, e os que, em proveito próprio ou alheio, utilizarem, receberem ou registrarem essa nota para qualquer efeito, haja ou não destaque do imposto e ainda que a nota se refira a produto isento (Lei n. 9 4.502, de 1964, art. 83, inciso II, e Decreto-lei n° 400, de 1968, art. 12, alteração V)."

Por fim, cabe ressaltar, quanto às transferências de créditos do IPI, que os saldos credores na conta corrente do imposto, apurados na escrita fiscal, — excetuando-se naqueles casos expressamente previstos no Regulamento do IPI, nos quais o presente não se enquadra — não podem ser transferidos, nem mesmo na hipótese de encerramento do estabelecimento, conforme o descrito no PN CST N° 474/70, in verbis:

"PARECER NORMATIVO CST N° 474/70

IPI - CRÉDITO Face ao princípio de autonomia dos estabelecimentos, previsto no RIPI, não é permitida a transferência de saldo de imposto verificado na escrita fiscal de um estabelecimento para outro, mesmo pertencente a mesma firma, salvo se oriundo de estímulo 6 exportação.

A transferência de saldo de imposto verificado na escrita fiscal de um estabelecimento, para outro, mesmo pertencente à mesma firma, não está prevista no RIPI como forma de utilização do crédito autorizado por lei e relativo aos produtos recebidos para industrialização ou revenda.

2. Por outro lado, além de dispor no seu art. 114, que "cada estabelecimento terá escrituração própria, vedada a sua centralização, inclusive no estabelecimento matriz", estabelece o RIPI, que serão considerados autônomos os estabelecimentos pertencentes à mesma firma(Art. 322, § 3°).

3. Desse modo, tendo em vista a falta de autorização legal e em face do princípio de autonomia dos estabelecimentos, torna-se evidente não ser permitida a transferência de saldo de imposto verificado na escrita fiscal de um estabelecimento, para outro, mesmo em se tratando de estabelecimento matriz.

4. Esclareça-se, todavia, que esse entendimento não se, aplica aos casos de créditos oriundos do estímulo às exportações, eis que os mesmos são regidos por normas especiais(Decreto n° 64.833, de 1969 e Portaria n° GB- 14/70)."

Tal vedação, é bom salientar, foi mantida nas Instruções Normativas SRF n°s 210/2002 e 460/2004, que encontram-se revogadas, e atualmente consta do art. 16 da IN SRF n° 600/2005, "in verbis":

"Art. 16. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§ 1°. 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 subseqüentes 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 da Contribuição para o PIS/Pasep e da 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. 1º 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 Instrução Normativa SRF nº 87/89, 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 §º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

(...)"(grifos nossos)

C) ao recebimento de créditos não ressarcíveis, no valor de R\$ 80.419,43 e de créditos indevidos, no montante de R\$ 472.925,99, estes, pelo fato do MI ter sido destacado a maior em Nota Fiscal de transferência de produtos acabados do estabelecimento - filial (0033), em total desacordo com a base de cálculo e alíquotas então vigentes, conforme descrição às fls. 66 e 67;

Neste caso, a requerente infringiu duplamente as normas legislação do IPI e do ressarcimento de crédito do referido imposto.

Primeiramente, as Notas Fiscais de transferência de produtos acabados seriam, por si só, não passíveis de ressarcimento vez que a legislação de regência só permite o aproveitamento e utilização de créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME) adquiridos para emprego na industrialização de produtos, conforme já exaustivamente demonstrado.

Ressalte-se que mesmo que a solicitante se enquadrasse na faculdade legal da transferência de créditos entre filiais teria que obrigatoriamente fazê-lo em acordo com a base de cálculo e alíquota, constante da TIPI, dos produtos descritos na Nota Fiscal.

Os artigos 29- § único, 117, 118 e 171 do Decreto nº 2.637, 25 de Junho de 1998, que regulamentava, á época, o Imposto sobre

Produtos Industrializados (IPI), quanto à obrigatoriedade dos estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, calcularem e escriturarem o imposto, "in verbis":

"Art. 29 O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. °, e Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1°).

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado) (Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, art. 13).

Art. 117. O imposto será calculado mediante aplicação das alíquotas, constantes da TIPI, sobre o valor tributável dos produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 13).

Parágrafo único, O disposto no caput não exclui outra modalidade de cálculo do imposto estabelecida em legislação específica.

Art. 118. Salvo disposição em contrário deste Regulamento, constitui valor tributável:

II - dos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, inciso II, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15) .

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

I - nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial."

Em resumo, do total de créditos escriturados de R\$ 1.379.260,23 foram glosados, de forma procedente, pela fiscalização a quantia de R\$ 1.056.539,41 relativa as infrações acima mencionadas apurando-se, por fim, um total de créditos ressarcíveis no valor de R\$ 322.720,82.

O procedimento da autoridade fiscal foi norteada pelo princípio da não-cumulatividade, onde foram deduzidos do somatório dos débitos apurados ex-ofício no valor de R\$ 357.665,38 – que correspondem aos débitos escriturados do imposto R\$ 496.042,48 compensados pelos créditos de IPI não passíveis de ressarcimento no valor de R\$ 138.377,10 (R\$ 57.957,67 + R\$ 80.419,43) - os valores correspondentes ao somatório dos créditos efetivamente passíveis de ressarcimento em cada período, ou seja R\$ 322.720,82. Logo, se houve apuração de saldo devedor do imposto – os débitos superaram os créditos no

período em análise inexistente, por decorrência, saldo credor do imposto. Em suma havia créditos do IPI, mas não saldo credor. Portanto, não há que se falar em ressarcimento de algo que inexistente.

Dessa forma, restando comprovada a inexistência do crédito, INDEFIRO o Pedido de Ressarcimento de fl. 34 e, por consequência, DEIXO DE HOMOLOGAR a DCOMP ELETRÔNICA de nº 08922.18424.130204.1.3.01-5040 de fls. 76 a 79 do presente processo, bem como quaisquer outras DCOMP que se lastreiem no mencionado pleito de Ressarcimento.”

Por seu turno a r. decisão de fls. 270/297 da 3ª Turma da DRJ de Juiz de Fora - MG, houve por bem julgar procedente em parte (para deferir parcialmente o ressarcimento no valor de R\$ 121.091,62, homologar a compensação declarada até este limite e reconhecer o saldo credor de R\$ 36.601,13 não ressarcível) a manifestação de inconformidade de fls. 69/83 mantendo o r. Despacho decisório da DRF do Rio de Janeiro - RJ aos fundamentos sintetizados em sua ementa e respectiva súmula de julgamento exarados nos seguintes termos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

CREDITO 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, para os créditos do IPI anteriormente glosados pelo Fisco cuja legitimidade não restar demonstrada na manifestação de inconformidade, não há como admitir que possam participar da apuração do saldo credor acumulado ao final do trimestre-calendário, passível de ressarcimento nos termos do art. 11 da Lei nº9.779, de 1999, e da IN SRF nº33, de 1999.

Outrossim, não há como reconhecer o direito creditório do IPI a estabelecimento destinatário de nota fiscal de transferência cujos produtos ali descritos se revelam como acabados e cujo CFOP da operação é 522, indicando que tais produtos foram adquiridos ou recebidos de terceiro.

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. CRÉDITO PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO.

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

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

*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.

Res/Res. Def. em Parte - Comp. Homolog. em Parte

Acordam os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, no sentido de:

a) RECONHECER PARCIALMENTE pedido de ressarcimento concernente ao 3º trimestre de 2002, para:

a.1) DEFERIR apenas o ressarcimento da parcela de R\$ R\$121.091,62;

a.2) HOMOLOGAR a compensação declarada até o limite da parcela acima deferida do ressarcimento;

b) RECONHECER a parcela de R\$36.601,13 como saldo credor não passível de ressarcimento, sujeitando-se, portanto à utilização apenas escritural no período de apuração decendial subsequente ao encerramento do 3º trimestre de 2002, utilização esta que se efetivou no julgamento do processo 13706.001925/2003-23, conforme o acórdão nº 21.761, de 27 de novembro de 2008, proferido por esta Terceira Turma de Julgamento da DRJ-Juiz de Fora (cópia as fls. 252/269).

Cumpre assinalar que os entendimentos manifestados neste voto guardam conexão com o juízo proferido no voto deste relator no julgamento dos processos administrativos 13706.001923/2003-34, 13706.001925/2003-23 e 18471.000967/2005-23."

Nas **razões de Recurso Voluntário** (constante de arquivo em PDF sem numeração de páginas do processo físico) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta que a reforma da r. decisão recorrida e a legitimidade do crédito ressarcindo, tendo em vista: a) preliminarmente a nulidade em parte da decisão que entendeu pelo indeferimento do valor de R\$ 57.957,67, por ausência de fundamentação e cerceamento ao direito de defesa; b) no mérito analisa a composição do saldo credor defendendo a legitimidade dos créditos relativamente aos valores glosados e produtos acabados transferidos de estabelecimento filial.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O Recurso Voluntário preenche os requisitos de admissibilidade razão pela qual dele conheço e, no mérito não merece provimento.

Inicialmente anoto que embora tenha havido sucumbência parcial da Fazenda Pública (R\$ 121.091,62), sendo o valor da sucumbência inferior ao limite de alçada, o d. Presidente da C. Turma da DRJ deixou de interpor o Recurso de Ofício, operando-se a coisa julgada administrativa em relação à referida matéria.

Ainda preliminarmente rejeito preliminar de nulidade, eis que como ressaltado na r. decisão recorrida, a ora Recorrente teve oportunidade de demonstrar a procedência de suas alegações mediante a prova documental não produzida oportunamente e, como também já assentou o E. STJ “o artigo 131 do CPC consagra o princípio da persuasão racional, habilitando o magistrado a valer-se do seu convencimento, à luz dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto, constantes dos autos. Nada obstante, compete-lhe rejeitar diligências que delonguem desnecessariamente o julgamento, a fim de garantir a observância do *princípio da celeridade processual*. (cf. REsp 886.695/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 06.12.2007, DJ 14.12.2007; e EDcl no REsp 37033/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 15.09.1998, DJ 03.11.1998)” (cf. AC. da 1ª do STJ no REsp 896045/RN, Reg. nº 2006/0229086-1, em sessão de 18/09/2008, Rel. Min. LUIZ FUX, Publ. in DJU de 15/10/2008).

No mérito, ante a ausência de comprovação oportuna da legitimidade do crédito e do ressarcimento pleiteados deve subsistir a r decisão recorrida, que rebate uma a uma as objeções levantadas pela Recorrente, e cujos jurídicos fundamentos que adoto como razões de decidir e transcrito:

“Passa-se, a seguir, para a apreciação, agora sim, das glosas de créditos escriturais de IPI efetuadas pela citada DERAT-Rio de Janeiro relativamente ao imposto destacado nas notas fiscais relacionadas nas fls. 64/67, glosas estas que refletiram no indeferimento do ressarcimento solicitado pela interessada.

Para o valor de R\$ 217.411,78 (fls. 64/65), o fundamento da glosa foi a ausência de apresentação pela interessada, quando da verificação pelo Fisco da legitimidade do direito creditório, das primeiras vias das notas fiscais respectivas.

Nesse contexto, cumpre destacar que não merece acato a argumentação da reclamante no sentido de que a legislação tributária considera a apresentação da nota fiscal de aquisição de insumos utilizados nos produtos industrializados como requisito prescindível para o deferimento de pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI, bastando para tanto que sejam apresentados pela interessada os livros fiscais a instruir o seu pedido.

Ora, os livros fiscais do IPI, dentre os quais o registro de entradas (RE), o registro de saídas (RS) e o registro de apuração do IPI (RAIPI) fazem parte do documentário fiscal exigido pela legislação de regência (arts. 290, 345/375 do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 1998 — RPII98), conformando-se em instrumentos de controle e registro de operações (bem como de apuração do imposto respectivo) que se encontrem devidamente lastreadas pela emissão de nota fiscal.

livros apresentados não tem valor comprobatório sem as notas fiscais que legitimam o lançamento."

Deveras, apesar de a análise do pleito de ressarcimento de saldo credor trimestral de IPI abranger os registros efetuados em livros fiscais, tal análise não pode prescindir da nota fiscal como o elemento comprobatório efetivamente capaz de conferir certeza e liquidez aos créditos do imposto aproveitados na escrita da interessada.

Cumpre, ainda, ressaltar, como bem assinalado no termo de constatação fiscal (fl. 63) e no despacho decisório (As fls. 86/87), que, a teor do que dispõem os arts. 321 e 322 do RIPI/98, 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.

Com efeito, revelam-se destituídas da força comprobatória acima as outras vias da nota fiscal, sejam terceiras, quartas ou demais.

Deveras, na ausência da primeira via na nota fiscal, resta impraticável o reconhecimento do direito creditório intentado pela interessada.

Atente-se que as demais vias das notas fiscais têm cada qual, a luz dos arts. 321/329 do RIPI/98, finalidades específicas e distintas da primeira via, sendo vedada expressamente (art. 326) a substituição de uma(s) pela(s) outra(s):

"Art. 326. As diversas vias das notas fiscais não se substituirão em suas respectivas funções e a sua disposição obedecerá ordem seqüencial que as diferencia, vedada a intercalação de vias adicionais." (grifo acrescido)

Além disso, a legislação do IPI prevê hipótese específica até para a utilização de cópias reprográficas da primeira via da nota fiscal, conforme o parágrafo único do art. 327 do RIPI/98:

"Art. 327. As Unidades da Federação poderão autorizar a confecção da nota fiscal em três vias.

Parágrafo único. O contribuinte poderá utilizar cópia reprográfica da primeira via da nota fiscal, para:

I- substituir a quarta via, quando realizar operação interestadual ou de exportação a que se refere o art. 325; utilizá-la como via adicional, quando a legislação a exigir, exceto quando ela deva acobertar o trânsito do produto."

No caso em tela, algumas das primeiras vias das notas fiscais indicadas nas fls. 64/65, cujo crédito glosado pela DEFIC-Rio de Janeiro e acatado pelo despacho decisório da DERAT-Rio de Janeiro, no valor total de R\$217.411,78, decorreu da não-apresentação pela interessada, foram, na manifestação de

inconformidade desta, apresentadas As fls. 138/158 como elementos comprobatórios do direito creditório pugnado.

Quanto As primeiras vias das notas fiscais apresentadas As fls. 154/158, das descrições dos produtos nelas indicados, depreende-se o enquadramento deles na conceituação de matéria-prima (MP), material de embalagem (ME) ou produto intermediário (PI) estabelecida pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, a justificar o pretense direito creditório do IPI destacado e a conseqüente possibilidade do ressarcimento pleiteado, pelo que, para tais notas fiscais, há que ser afastado a denegação proferida pela DERAT-Rio de Janeiro, conforme o quadro abaixo:

(...)

De outro lado, para as primeiras vias das notas fiscais apresentadas As fls. 138/153, correspondem a operações de importação direta de produtos.

A legitimidade do crédito para tais operações condiciona-se, além da primeira via da nota fiscal de entrada, A comprovação do pagamento do IPI relativo ao despacho aduaneiro, nos termos do art. 147, inciso V, do RIPI/98.

Pela consulta ao sistema SINAL07 da Receita Federal do Brasil (fls. 186/188), não se verifica a existência de registros de pagamento de valores de imposto concernentes às primeiras vias das citadas notas fiscais, o que implica o não-reconhecimento do direito creditório do IPI nelas destacado.

Outrossim, para as demais notas fiscais relacionadas nas fls. 64/65, cujas primeiras vias não foram apresentadas pela interessada na sua manifestação de inconformidade, mantém-se a negativa do direito creditório e, por conseguinte, do pleito de ressarcimento, manifestada pela DERAT-Rio de Janeiro.

O quadro a seguir resume as denegações expostas supra:

(...)

Noutro giro, passa-se A análise da decisão proferida pela DERAT-Rio de Janeiro no tocante ao crédito de IPI de R\$ 227.824,54, adstrito As notas fiscais mencionadas na tabela intitulada "Tab. 3", constante do início da fl. 66.

As notas fiscais em questão são as de n' 242, 243, 244, 245, 246, 247, 248 e 249, que guardam relação com as notas fiscais n-' 207, 220, 221, 222, 225, 226, 237 e 238 (NFs indicadas na 5' coluna da citada "Tab. 3"). Cópias de todas essas notas fiscais foram juntadas As fls. 189/204, tendo sido extraídas dos processos 13706.002923/2003-34 e 1871.000967/2005-23.

Em síntese, o Fisco constatou que o estabelecimento filial interessado no presente processo: i) recebera produtos em transferência de outro estabelecimento filial, tendo aproveitado como crédito do IPI os valores do imposto destacados nas notas fiscais de transferência respectivas; ii) também aproveitara

como crédito do IPI os valores do imposto destacados em notas fiscais complementares àquelas de transferência.

Esse último aproveitamento (das NFs complementares) não foi aceito pela Fisco, porquanto, na sua concepção, somente os valores de IPI destacados nas notas fiscais de transferência originais eram legítimos, já que decorriam precisamente das alíquotas dos produtos ali descritos. Por conseguinte, segundo o demonstrativo abaixo, foram glosados de ofício os supramencionados valores de IPI destacados nas notas fiscais de complemento n.ºs 242, 243, 244, 245, 246, 247, 248 e 249, aproveitados a crédito pela interessada na sua escrita fiscal:

(...)

Ademais, no termo de constatação fiscal, especificamente A fl. 65, foi consignado que: "Trata-se, portanto de destaque indevido de IPI na nota fiscal complementar.

O emitente da NF deverá ser autuado por destaque indevido de IPI, e o recebedor da NF (a requerente) deverá ter o respectivo crédito glosado de ofício em Auto de Infração próprio".

De fato, foram lavrados autos de infração sobre o estabelecimento ora interessado no presente processo (o estabelecimento destinatário das notas fiscais) bem como sobre o estabelecimento remetente/emitente das aludidas notas, consoante, respectivamente, os processos administrativo-fiscais n 1871.000967/2005-23 e 18471.000968/2005-78.

Por sua vez, a interessada, na sua manifestação de inconformidade apresentada no presente processo, defendeu-se, argumentando, em suma: i) a legitimidade do direito creditório relativamente aos valores de IPI destacados nas notas fiscais complementares, porquanto obedeciam estritamente ao comando do art. 123, inciso I, alínea "a", do RIPI/98, e tabela de preços idônea; ii) caracterizava bis in idem, instituto vedado pelo ordenamento jurídico vigente, o procedimento do Fisco de negar o ressarcimento dos valores de IPI pleiteados e, simultaneamente, exigir tais valores por meio de lançamento de ofício.

A apreciação deste julgador sobre a lide em questão desenvolve-se pelas considerações ventiladas abaixo.

a) Relativamente as notas fiscais de complemento (primeiras vias) nos 244, 246 e 247, cujas cópias foram apresentadas as fls. 194, 198 e 200.

No campo "descrição dos produtos" das aludidas notas fiscais, consta a informação de que se trata de complementos do IPI destacado a menor nas notas fiscais de transferência originais n 221,225 e 226 (cópias as fls. 193, 197 e 199), nos seguintes termos:

A apreciação das citadas notas fiscais de transferência originais, nºs 221, 225 e 226, já foi analisada pelo acórdão nº 09-19.692, proferido em 24 de junho de 2008 pela Terceira Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Juiz de Fora-MG, no processo nº 13706.001923/2003-34 (cópia as fls. 237/251), conforme a transcrição abaixo:

"Cabe apreciar primeiramente as operações adstritas nas primeiras vias das notas fiscais de números 221, 225, 226, apresentadas, respectivamente, nas fls. 105, 107 e 108.

Resta confirmado o direito ao crédito do IPI destacado nas notas fiscais supramencionadas, uma vez que:

- das informações constantes das notas relativamente ao CFOP (521: transferência de produção do estabelecimento) e à natureza da operação (transf prod), depreende-se que os produtos ali descritos resultaram de processo industrial do próprio estabelecimento industrial emitente das referidas notas fiscais, denominado Stafford-Miller Indústria Ltda., CNPJ 33.302.183/0001-59, sendo, então devido o destaque do IPI naquelas notas fiscais;

- segundo as informações constantes do campo 'dados adicionais' das referidas notas fiscais, bem como de extratos de consulta ao sistema "CNPJ" da Receita Federal (fls. 143/144 e 146 [cópias dos extratos encontram-se as fls. 207/208 e 210 do presente processo, nº 13706.001924/2003-89V, tem-se que o estabelecimento industrial acima citado, emitente dessas notas fiscais, foi incorporado pela Glaxosmithkline Brasil Ltda., passando a compor a sua filial de CNPJ 33.247.743/0033-05;

- relativamente ao estabelecimento destinatário das operações de transferência supra (que é o interessado no presente processo), conformou-se, nessas operações, em estabelecimento equiparado a industrial nos termos do art. 9º, inciso III, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 1998 (RIPI/98), sendo, assim, devido o direito ao crédito escritural do IPI destacado naquelas notas fiscais.

Em que pese o direito ao aproveitamento escritural do crédito do IPI acima, não se vislumbra para o estabelecimento destinatário supramencionado o direito de que tal crédito componha o saldo credor passível de ressarcimento. Isso porque, da descrição dos produtos nas supramencionadas notas, observa-se, cristalinamente, que se trata de produtos acabados e não dos insumos definidos como matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) ou material de embalagem (ME) nos termos do Parecer Normativo CST nº 65 de 1979, definição esta cujo atendimento é condição imprescindível para que crédito do IPI relativo entrada daqueles produtos no estabelecimento interessado seja passível de ressarcimento, conforme disposição expressa do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, regulamentado pela Instrução Normativa (IN) SRF nº 33, de 1999.

Eis a transcrição dos atos normativos mencionados acima:

- art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999;

'Art. li. 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.' (grifos acrescidos)

- art. 4º da IN SRF nº 33, de 1999:

'Art. e. O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.' (grifos acrescidos)

Ressalte-se que as autoridades administrativas, dentre elas este julgador, pela estrita subordinação ao princípio da legalidade a que se submetem, devem pautar suas ações segundo os ditames da legislação tributária, porquanto esta, devido à natureza jurídica obrigacional de caráter público que encerra, uma vez publicada, integra o ordenamento jurídico revestida da presunção tanto de constitucionalidade quanto de legalidade (a não ser nas hipóteses previstas no art. 4º do Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, o que não é o caso). Nesse sentido, há, inclusive, posicionamento expresso da Administração, emanado do Parecer Normativo (PN) CST nº 329, de 1970 — cuja ementa dispõe: 'Não cabimento da apreciação sobre inconstitucionalidade arguida na esfera administrativa.

Incompetência dos agentes da administração para apreciação de ato ministerial' —, bem como da Portaria ME nº 58, de 17 de março de 2006— cujo art. 7º estabelece: 'O julgador deve observar o disposto no art. 116, III, da Lei nº 8.112, de 1990, bem assim o entendimento da SRF expresso em atos normativos'. E o citado art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, no inciso III, preceitua: 'São deveres do servidor: (...) observar as normas legais e regulamentares'.

Logo, não cabe a este julgador administrativo apreciar reclamação que venha a cogitar ilegalidade de norma tributária válida e eficaz ou ofensa a princípios constitucionais, competindo-lhe tão-somente aplicar o direito tributário positivado na legislação tributária de regência, aí incluídos os atos normativos expedidos pela Receita Federal, enquanto válidos e eficazes.

Assim sendo, para as notas fiscais em comento, cujos produtos nelas discriminados patentemente não se revelam como MP, PI

ou ME, resta administrativamente afastada a possibilidade de que o valor do IPI ali destacado venha a compor o saldo credor trimestral passível de ressarcimento.

Mantem-se, então, a negativa de que a parcela de R\$ 9.202,65, relativa ao IPI destacado nas notas fiscais ora em comento, possa compor a apuração do saldo credor do IPI passível de ressarcimento."

Segundo consignado no início da transcrição supra, a partir das informações sobre o CFOP (521: transferência de produção do estabelecimento) e a natureza da operação ("transf prod") constantes das mencionadas notas fiscais de transferência originais, e 221, 225 e 226, depreendeu-se que os produtos ali descritos resultaram de processo industrial do próprio estabelecimento industrial emitente de tais notas fiscais (Stafford-Miller Indústria Ltda., CNPJ 33.302.183/0001-59), implicando a legitimidade do IPI nelas destacado.

Sendo assim, havia que ser observado o preceito normativo estabelecido pelo art. 123, inciso I, alínea "a", do RIPI/98 (transcrito logo abaixo) nas operações de transferência de que trataram aquelas notas fiscais, razão pela qual, segundo esclareceu a reclamante, foram emitidas as notas fiscais complementares n 244, 246 e 247.

"Art. 123. O valor tributável não poderá ser inferior:

I - ao prego corrente no mercado atacadista da praça do remetente:

a) quando o produto for destinado a outro estabelecimento do próprio remetente ou a estabelecimento de firma com a qual mantenha relação de interdependência (Lei nº4.502, art. 15, inciso I, e Decreto-lei nº34, de 1996, art. 2º, alteração 5,;"

A reclamante afirmou ter sido observado o preceito normativo acima, trazendo fl. 182 (correspondente à fl. 279 do processo do auto de infração nº 1871.000967/2005-23) listagem de preços dos produtos descritos nas citadas notas fiscais de transferência originais, praticados pelo estabelecimento remetente (o emitente de tais notas).

Na aludida listagem, percebe-se a ausência de menção expressa a preço correntes no mercado atacadista da praça do estabelecimento remetente, denotando-se sim que os preços ali indicados se referem aos praticados em caráter individual, particular, pelo remetente.

*Apesar da constatação acima no sentido de que as informações apresentadas na peça de reclamação sobre os pregos dos produtos não se coadunam com a literalidade do preceito normativo, porquanto não atendem ao parâmetro "mercado atacadista da praça" do remetente, este julgador não as considera inválidas ou ineficazes na situação concreta em análise, uma vez que restaria extremamente dificultosa, exigindo-se um esforço extremo do Fisco, não revestido da **garantia de sucesso, a empreitada de se levantar com a necessária segurança fática e jurídica (ou seja, com certeza a***

liquidez) os preços correntes praticados no mercado atacadista da praça do estabelecimento remetente há aproximadamente cinco anos e meio atrás.

Sendo assim, na concepção deste julgador, mostra-se razoável aceitar os preços informados pela reclamante na listagem de fl. 182.

Quanto ao procedimento de emissão de nota fiscal complementar à de transferência original, não se revela o mais consentâneo com a legislação de regência, pois a nota fiscal de transferência original deveria ter sido emitida já com a indicação do valor tributável apurado segundo os preceitos determinados pelo art. 123, inciso I, alínea "a", do RIPI/98.

No entanto, conforme alegou a reclamante, em virtude de, na nota fiscal de transferência original, o valor tributável indicado ter equivocado ao preço de custo do produto transferido, foi emitida posteriormente uma nota fiscal complementar à de transferência "para que o imposto fosse destacado sobre a base legalmente prevista, como determinado pelo artigo 123, I, a, do RIPI/98". Nesse caso, deveria, então, no corpo dessa nota fiscal complementar, ter sido indicado não apenas o montante do imposto calculado segundo o ditame normativo do RIPI/98, mas também o valor tributário correspondente. Este, contudo, foi omitido pelo estabelecimento emitente.

Apesar das falhas de procedimento apontadas acima, os valores de IPI destacados nas notas complementares encontram supedâneo material, uma vez que foram apurados a partir da listagem de preços apresentada pela reclamante e aceita por este julgador, conforme a tabela abaixo.

Nessa tabela, assinale-se que a coluna F corresponde à diferença entre o IPI indicado na coluna D, decorrente do disposto pelo art. 123, inciso I, alínea "a", do RIPI/98, e o IPI indicado na coluna E, decorrente do preço de custo do produto (preço destacado na nota fiscal de transferência original). Observa-se que tal diferença, indicada, repita-se, na coluna F, aproxima-se razoavelmente (logo, de modo aceitável) do IPI indicado na coluna G, que trata do imposto destacado na nota fiscal complementar (imposto este que, inclusive, é sempre ligeiramente superior do que a diferença apurada na coluna F).

(...)

*Importa destacar que o IPI indicado na coluna G acima, adstrito às notas fiscais complementares e 244, 246 e 247, corresponde ao valor indicado no campo denominado "valor total do IPI" dessas notas e não ao valor indicado na coluna delas denominada "valor do IPI". Isso porque se observa sem maior esforço que a referida coluna "valor do IPI" das aludidas notas fiscais era estreita, nem sempre cabendo numeral muito extenso, que chegasse na casa da dezena de milhar. Tal numeral coube **apenas no campo denominado "valor total do IPI".***

Pelo exposto, resta caracterizada a legitimidade dos valores de IPI destacados tanto nas notas fiscais de transferência originais em questão quanto nas respectivas notas fiscais complementares.

*E como o estabelecimento destinatário das mencionadas notas fiscais, que é o interessado no presente processo, conformou-se, nas mencionadas operações de transferência e seus complementos, em estabelecimento equiparado a industrial nos termos do art. 9º, inciso III, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº2.637, de 1998 (RIPI/98), **encontra-se no direito de aproveitar como crédito escritural o IPI destacado naquelas notas fiscais.***

Saliente-se que essa apreciação favorável ao direito creditório já havia sido realizada para as notas fiscais de transferências originais nºs 221, 225 e 226, conforme a transcrição acima do citado acórdão nº 09-19.692 da 3ª Turma da DRI-Juiz de Fora.

*Por conseguinte, para as **notas fiscais complementares em questão, e 244, 246 e 247, de CFOP 521, relacionadas na tabela a seguir,** este julgador não vislumbra a existência de razão material para afastar do estabelecimento interessado o direito creditório atinente aos valores de IPI destacados no campo "valor total do IPI" de tais notas, pelo que **não se sustentam as descon siderações implementadas pela DERAT-Rio de Janeiro na tabela intitulada "Tab. 3" (fl. 66).***

(...)

Isso posto, cumpre verificar se o estabelecimento interessado faz jus a que os créditos do IPI acima, destacados nas notas fiscais complementares no-1 244, 246 e 247, participem do saldo credor do IPI acumulado ao final do 3º trimestre de 2002, passível de ressarcimento nos termos do art. 11 da lei nº 9.779, de 1999, com a regulamentação da Instrução Normativa (IN) SRF nº 33, de 1999..

*Para as notas fiscais de transferência originais n's 221, 225 e 226, que foram complementadas pelas notas fiscais enumeradas acima, o entendimento proferido no acórdão nº 09-19.692, transcrito retro, foi no sentido de que, **apesar do reconhecimento ao direito creditório, não se vislumbra para o estabelecimento interessado a possibilidade de que aqueles créditos do IPI participassem do saldo credor passível de ressarcimento,** porquanto os produtos descritos naquelas notas fiscais de transferência originais tratavam de produtos "acabados", não se caracterizando como matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) ou material de embalagem (ME) definidos pelo Parecer Normativo CST nº 65 de 1979, condição imprescindível para que os créditos do IPI correspondentes fossem passíveis de ressarcimento nos termos da legislação de regência.*

Logo, deve ser aplicado para os créditos de IPI decorrentes das notas fiscais de complemento o mesmo entendimento proferido para os créditos do imposto destacados nas notas fiscais de transferência originais: a impossibilidade de compor o saldo credor trimestral passível de ressarcimento.

Cabe, então, a negativa de que a parcela de R\$52.124,07, relativa ao IPI destacado nas notas fiscais de complemento, possa participar da apuração do saldo credor do IPI passível de ressarcimento.

b) Relativamente às notas fiscais de complemento (primeiras vias) n' 242, 243, 245, 248 e 249, cujas cópias foram apresentadas as fls. 190, 192, 196, 202 e 204.

No campo "descrição dos produtos" das aludidas notas fiscais, consta a informação de que se trata de complementos a notas fiscais de transferência originais, n 207, 220, 222, 237 e 238 (cópias As fls. 189, 191, 195, 201 e 203), nos seguintes termos:

(...)

A apreciação das citadas notas fiscais de transferência originais, no 207, 220, 222, 237 e 238, já foi realizada pelo retromencionado acórdão nº09-19.692, de 24 de junho de 2008, da 3ª Turma da DRJ-Juiz de Fora, nos termos abaixo transcritos:

"Encerrada a apreciação das notas fiscais 221, 225, 226, 4051, 4223 e 4279, cumpre analisar as notas fiscais de números 207, 220, 222, 237 e 238, apresentadas, respectivamente, nas fls. 103, 104, 106, 109 e 110. [negritos não originais]

Para tais notas fiscais, este julgador considera indevido o próprio direito creditório em si, o que traz como consequência a impossibilidade de que venha a compor o saldo credor trimestral passível de ressarcimento. Isso porque, nas aludidas notas, das informações relativas ao CFOP (ora 522: transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro; ora 512: venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) e à natureza da operação (ora 'transf tere; ora %Tilde), depreende-se que os produtos ali descritos não resultaram de processo industrial do próprio estabelecimento emitente das referidas notas fiscais (denominado Stafford-Miller Indústria Ltda., CNPJ 33.302.183/0001-59 e incorporado pela filial da Glaxo de CNPJ 33.247.743/0033-05), tratando-se, sim, de produtos acabados que foram adquiridos e/ou recebidos de terceiros. Por se caracterizarem tais produtos como acabados, resta indubitável que o citado estabelecimento, emitente das notas fiscais em pauta, não se conformou nessas respectivas operações como estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, acarretando, assim, a impossibilidade de que houvesse o destaque do IPI nas notas fiscais em questão.

Sendo indevido o direito creditório, não há, obviamente, como o valor de IPI destacado naquelas notas fiscais, no total de 12831.824,98, possa participar do saldo credor escritura!, apurado ao final do trimestre-calendário, passível de ressarcimento."

Do teor da decisão transcrita acima, tem-se que, na verdade, não era devido o destaque do IPI efetuado pelo estabelecimento

emitente das notas fiscais de transferência originais em pauta (nºs 207, 220, 222, 237 e 238).

Sendo assim, para o estabelecimento destinatário das operações de transferência supra (ou seja, o estabelecimento interessado no presente processo), não houve o reconhecimento do direito ao crédito escritural do IPI destacado naquelas notas fiscais.

Torna-se patente, então, que o estabelecimento citado acima também não fazia jus ao crédito do IPI destacado nas notas fiscais de CFOP 522 emitidas como complementares aquelas notas fiscais de transferência originais.

Com isso, segundo indicado no quadro abaixo, deve ser mantido o não reconhecimento da DERAT-Rio de Janeiro para o direito creditório decorrente do IPI destacado nas notas fiscais de complemento n 242, 243, 245, 248 e 249 e indevidamente aproveitado pela interessada.

(...)

Não sendo devido o direito creditório, não há, obviamente, como os valores de IPI destacados nas citadas notas fiscais de complemento (no total de R\$175.700,47) possam participar do saldo credor passível de ressarcimento, apurado ao final do 3º trimestre de 2002.

Encerrado o ponto sob análise, passa-se a apreciação da decisão proferida pela DERAT-Rio de Janeiro no tocante ao crédito do IPI de R\$553.345,42 adstrito as notas fiscais relacionadas na tabela constante do final da fl. 66 e início da fl. 67, intitulada "Tab. 4".

As cópias das notas fiscais ora em questão foram extraídas do processo 1871.000967/2005-23, tendo sido juntadas no presente processo as fls. 211/236.

Também nesse caso o Fisco constatou que o estabelecimento filial interessado recebera produtos em transferência de outro estabelecimento filial, tendo aproveitado como créditos do IPI os valores desse imposto destacados nas respectivas notas fiscais de transferência.

No entanto, percebeu o Fisco que os valores de IPI indicados na coluna denominada "valor do IPI" das aludidas notas fiscais de transferência não resultavam da aplicação das alíquotas dos produtos sobre as bases de cálculo do imposto indicadas naquelas notas. Além disso, tais valores de IPI da mencionada coluna "valor do IPI" não equivaliam aos valores constantes do campo denominado "valor total do IPI" daquelas mesmas notas fiscais.

Assim, na concepção do Fisco, foram cometidos dois erros crassos no tocante ao destaque do IPI nas notas fiscais de transferência em questão.

Por conseguinte, consoante a 6ª coluna da aludida tabela "Tab. 4" (fls. 66/67), foram glosados de ofício as parcelas

consideradas pelo Fisco como destacadas a maior naquelas

notas fiscais e indevidamente aproveitadas como crédito do IPI pelo estabelecimento interessado no presente processo.

Inconformado, o citado estabelecimento interessado defendeu-se, argumentando, em síntese, que os valores de IPI destacados nas notas fiscais de transferência em comento partiram de bases de cálculo tomadas segundo os ditames do art. 123, inciso I, alínea "a", do RIPI/98 e não das bases de cálculo indicadas nas notas fiscais, as quais eram utilizadas para apuração do ICMS e não do IPI.

A análise deste julgador sobre a questão desenvolve-se segundo as considerações abaixo.

a) Relativamente As notas fiscais de transferência (primeiras vias) n.ºs 253, 257, 263, 273, 275, 276, 316, 319, 320, 322, 323, 331, 347, 348, 367, 379, 380 e 381, cujas cópias foram apresentadas às fls. 211/228.

Das informações sobre o CFOP (521: transferência de produção do estabelecimento) e a natureza da operação ("trans. prod"), depreende-se que os produtos ali descritos resultaram de processo industrial do próprio estabelecimento emitente das referidas notas fiscais, implicando a legitimidade do IPI nelas destacado e, outrossim, a observância do disposto pelo art. 123, inciso I, alínea "a", do RIPI/98, nas operações de transferência respectivas.

Repetem-se aqui as considerações feitas anteriormente neste voto sobre a razoabilidade de se aceitar os preços informados pela reclamante na tabela de cópia A fl. 182 como equivalentes aos praticados no mercado atacadista da praça do estabelecimento remetente.

De outro lado, percebe-se nas notas fiscais de transferência em comento a existência de falha na indicação do valor tributário, pois este deveria ter sido informado não como o equivalente ao preço de custo do produto, mas sim como o valor resultante da aplicação do preceito contido no art. 123, inciso I, alínea "a", do RIPI/98.

Porém, em que pese essa falha de procedimento na emissão das notas fiscais, os valores de IPI destacados naquelas notas fiscais encontram lastro material, conforme indicam os cálculos da tabela abaixo, efetuados por amostragem a partir de notas fiscais de CFOP 521 tomadas aleatoriamente do processo:

(...)

Também aqui cumpre ressaltar que o IPI constante da coluna F acima, relativo As notas fiscais de transferência, corresponde ao valor indicado no campo denominado "valor total do IPI" de tais notas e não ao valor constante da coluna denominada "valor do IPI", uma vez que o espaço desta coluna nem sempre se revelou suficiente para conter numeral muito extenso, na casa da dezena

de milhar. Tal numeral coube somente no campo denominado "valor total do IPI" das aludidas notas fiscais.

Assim sendo, este julgador não vislumbra razão material a sustentar a desconsideração da DERAT-Rio de Janeiro quanto aos valores de IPI destacados no campo "valor total do IPI" das notas fiscais complementares de CFOP 521 relacionadas logo abaixo, devendo, pois, que ser aceito o aproveitamento integral daqueles valores a crédito pela impugnante.

Resta, então, caracterizada a legitimidade dos valores de IPI destacados no campo "valor total do IPI" das notas fiscais complementares de CFOP 521 em tela.

E como o estabelecimento destinatário das mencionadas notas fiscais, que é o interessado no presente processo, conformou-se, nas mencionadas operações de transferência, em estabelecimento equiparado a industrial nos termos do art. 9º, inciso III, do RIPI/98, encontra-se no direito de aproveitar como crédito escritural o IPI destacado naqueles documentos fiscais.

Com efeito, para as notas fiscais de transferência de CFOP 521 em questão, relacionadas na tabela a seguir, este julgador não vislumbra a existência de razão material para afastar do estabelecimento interessado o aproveitamento a crédito dos valores de IPI destacados no campo "valor total do IPI" de tais notas, pelo que não se sustentam as desconsiderações implementadas pela DERAT-Rio de Janeiro relativamente As parcelas indicadas na 6ª coluna da tabela de fls. 66/67, intitulada "Tab. 4".

(...)

Seguindo-se a trilha do entendimento já exposto neste voto, cumpre salientar que, apesar de reconhecido o direito creditório dos valores acima, este julgador entende que o estabelecimento interessado não faz jus a que tais montantes componham o saldo credor do IPI, acumulado ao final do 3º trimestre de 2002, passível de ressarcimento nos termos do art. 11 da lei nº9.779, de 1999, com a regulamentação da Instrução Normativa (IN) SRF nº 33, de 1999.

Isso porque, como já explanado, os produtos descritos naquelas referidas notas fiscais de transferência de CFOP 521 revelam-se como "acabados", e não como MP, PI ou ME definidos pelo Parecer Normativo CST nº 65 de 1979, condição imprescindível para que os créditos do IPI correspondentes sejam passíveis de ressarcimento nos termos da legislação de regência.

Cabe, então, a negativa de que o valor de R\$ 212.536,81, correspondente ao IPI destacado nas aludidas notas fiscais de transferência de CFOP 521, possa participar da apuração do saldo credor do IPI passível de ressarcimento.

Assinale-se que o mencionado valor de R\$ 212.536,81 corresponde A soma de valores indicados na 3ª coluna da tabela de fls. 66/67, intitulada "Tab. 4", abrangendo, pois, tanto a parcela de R\$175.989,55 — relativa A soma de valores indicados na 6ª 8ª coluna daquela tabela "Tab. 4" - como a

parcela de R\$36.547,26 — concernente à diferença entre as somas dos referidos valores indicados nas 3 8 e e colunas da referida tabela "Tab. 3" (R\$ 212.536,81 = R\$ 175.989,55 + R\$36.547,26).

Com efeito, o juízo acima, afeto à competência da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no tocante ao controle da legalidade de atos tributário-administrativos, como o despacho decisório proferido pela DERAT-Rio de Janeiro As fls. 81/98, significa o afastamento do entendimento manifestado em tal despacho decisório no sentido de que deveria ser reconhecida como passível de ressarcimento aquela parcela do crédito do IPI no importe de R\$ 36.547,26, resultante — como explanado acima — da diferença entre as somas daqueles valores indicados nas 3 e 6' colunas da citada tabela de fls. 66/67, intitulada "Tab. 4".

b) Relativamente As notas fiscais de transferência (primeiras vias) nº5 287, 297, 317, 324, 325, 329, 342 e 349, cujas cópias foram apresentadas As fls. 229/236.

Aplica-se aqui, mutatis mutandis, o entendimento anteriormente exposto neste voto no sentido de que:

- das informações relativas ao CFOP (522: transferência de mercadoria adquirida e/ou recebidas de terceiros) e A natureza da operação ("transf terc"), depreende-se que os produtos ali descritos não resultaram de processo industrial do próprio estabelecimento emitente das referidas notas fiscais, tratando-se, sim, de produtos acabados que foram adquiridos e/ou recebidos de terceiros;

- por tais produtos se caracterizarem como acabados, resta indubitável que o citado estabelecimento, emitente das aludidas notas fiscais (denominado Stafford-Miller Indústria Ltda., CNPJ 33.302.183/0001-59 e incorporado pela filial da Glaxo de CNPJ 33.247.743/0033-05), não se conformou, nessas respectivas operações de transferência, como estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, acarretando, com isso, a impossibilidade de que houvesse destaque do IPI naquelas notas fiscais;

- sendo assim, para o estabelecimento destinatário das operações de transferência supra (ou seja, o estabelecimento autuado no presente processo), restou indevido o próprio direito ao crédito escritural do IPI destacado nas notas fiscais ora em questão;

- com isso, devem ser refutados como direito creditório advindo daquelas notas fiscais de transferência de CFOP 522 os valores destacados nos seus campos "valor total do IPI", no total de R\$340.808,61, o que abrange tanto as parcelas que a DERAT-Rio de Janeiro não reconheceu como direito creditório porquanto advindas de destaques de IPI a maior (no total de R\$296.936,44), quanto as parcelas que essa DERAT tomou como

créditos de IPI não passíveis de ressarcimento (no total R\$43.872,17);

(...)

- no tocante às notas fiscais acima, há, portanto, que ser mantida a desconsideração feita pela DERAT-Rio de Janeiro para valores indicados na 6ª coluna da tabela de fls. 66/67, intitulada "Tab. 4", que haviam sido indevidamente aproveitados a crédito de IPI pela interessada (totalizando R\$ 296.936,44) , além de não ser reconhecida como créditos desse imposto as diferenças entre valores da 3ª coluna daquela citada tabela "Tab. 4" e os da sua 68ª coluna (totalizando as diferenças em R\$ 43.872,17);

- sendo indevido o direito creditório, não há, evidentemente, como o total dos valores de IPI destacados naquelas notas fiscais (R\$ 340.808,61) possa compor o saldo credor escritural passível de ressarcimento, apurado ao final do 3º trimestre de 2002;

Para finalizar, cumpre assinalar que os entendimentos manifestados neste voto guardam conexão com o juízo proferido no voto deste relator no julgamento dos processos administrativos 13706.001923/2003-34, 13706.001925/2003-23 e 18471.000967/2005-23.

Quanto à alegação de bis in idem suscitada pela impugnante, cai por terra em razão da improcedência integral da autuação objeto do processo 18471.000967/2005-23, a teor do acórdão nº 21.762, proferido em 27 de novembro de 2008 pela Terceira Turma de Julgamento desta DRJ-Juiz de Fora.

De tudo que foi explanado, elabora-se, então, na tabela a seguir, o restabelecimento dos créditos escriturais do IPI admitidos no presente voto:

(...)

Do levantamento acima, defere-se à interessada no presente voto, sob o amparo do art. 11 da Lei nº 9379, de 1999, e da IN SRF nº 33, de 1999, o ressarcimento da parcela do saldo credor do IPI passível de ressarcimento apurado ao final o trimestre-calendário no valor de R\$ 121.091,62.

Repise-se que o montante total do saldo credor passível de ressarcimento acumulado ao final do trimestre-calendário remonta exatamente no valor citado acima, porquanto não houve parcela deferida no despacho decisório da DERAT-Rio de Janeiro."

Não se justifica, assim a reforma da r. decisão recorrida que deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos, considerando-se ainda que na fase instrutória, a ora a Recorrente não apresentou nenhuma evidencia concreta e suficiente cujo ônus lhe cabia (cf. art. 333, inc. I e 396 do CPC) para descaracterizar a motivação invocada pela d. Fiscalização, para o indeferimento do ressarcimento.

Considerando a inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, os débitos eventual e indevidamente compensados, devem ser cobrados através do

Processo nº 13706.001924/2003-89
Acórdão n.º **3402-002.511**

S3-C4T2
Fl. 16

procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (redação da Lei nº 10.833, de 2003).

Isto posto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para manter a r. decisão recorrida, por seus próprios e jurídicos fundamentos.

É como voto

Sala das Sessões, em 14 de outubro de 2014

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA