



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13839.915734/2009-21  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3003-000.920 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária  
**Sessão de** 13 de fevereiro de 2020  
**Recorrente** MONIER TEGULA SOLUCOES PARA TELHADOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

**IPI. RESSARCIMENTO.**

O direito ao aproveitamento/utilização, do saldo credor do IPI, decorre de aquisições, pelo contribuinte do imposto, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ingressados no estabelecimento à partir de 01/01/1999, onerados pelo imposto e aplicados na industrialização, devendo ser considerada as disposições estabelecidas no art. 11, da Lei nº 9.779, de 1999 e no RIPI 2002, regulamentado pelo Decreto 4.544 de 2002 .

**MUDANÇA DE CRITÉRIO JURÍDICO PREVISTA NO ART. 146 DO CTN. INOCORRÊNCIA.**

Ocorrendo alteração do motivo de pedido de ressarcimento, cabe a alteração do motivo de glosa desse pedido, sem que ocorra ofensa ao instituto previsto no artigo 146 do CTN.

**HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.**

o pedido de compensação tem até 5 anos para ser apreciado pela Receita Federal e esse interregno se dá entre a data do pedido e o despacho decisório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para aceitar a alteração do CNPJ na DCOMP objeto desse processo e determino a devolução dos autos para que a DRF proceda com a apuração e homologação com base nesse julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Antônio Borges (presidente da turma), Marcio Robson Costa e Müller Nonato Cavalcanti Silva

Fl. 2 do Acórdão n.º 3003-000.920 - 3ª Sejul/3ª Turma Extraordinária  
Processo nº 13839.915734/2009-21

## Relatório

Ao julgar a Manifestação de Inconformidade a DRJ sintetizou os fatos nas seguintes palavras:

Trata o presente de manifestação de inconformidade contra Despacho Decisório que glosou no pedido de ressarcimento as notas fiscais emitidas por fornecedores optantes do SIMPLES.

A manifestante alega que houve apenas erro de preenchimento e que seu crédito é ressarcível pois decorre do IPI pago no desembaraço aduaneiro de produtos importados para revenda, conforme legislação que cita.

A referida manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

IPI. RESSARCIMENTO.

O direito ao aproveitamento/utilização, nas condições estabelecidas no art. 11, da Lei nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI, decorre somente de aquisições, pelo contribuinte do imposto, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, ingressados no estabelecimento à partir de 01/01/1999, onerados pelo imposto e aplicados na industrialização.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Inconformada a empresa contribuinte apresentou Recurso Voluntário alegando:

- a) Nulidade que acomete o acórdão ora recorrido, por mudança dos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa — art. 146 do CTN.
- b) Homologação tácita da compensação.
- c) Inequívoco direito creditório da recorrente quanto ao crédito de IPI — ressarcimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade.

Trata de pedido de ressarcimento de créditos de IPI a serem compensados com outros tributos administrados pela união, que teve a DCOMP homologada parcialmente. A glosa se deu pela relação de notas fiscais com créditos indevidos, porque a empresa emitente é cadastrada no programa SIMPLES, conforme detalhamento feito pela Receita Federal no relatório de e-fls. 22.

Conforme relatório a nota glosada é de numeração 93533, apresentada como destaque do IPI o valor de R\$ 2.764,47, cadastrada na DCOMP, pela recorrente, com o CNPJ n.º 55.888.523/0001-08.

Na manifestação de inconformidade a recorrente sustenta que houve um equívoco no preenchimento do CNPJ da nota fiscal de entrada e do PER/DCOMP, já que a nota trata de importação de mercadoria para revenda, com destaque de IPI, figurando como exportador a empresa Lafarge Roofing Componets GMBH e CO.

Prossegue sustentando que:

E, tendo sido as mercadorias importadas para revenda, o crédito de IPI é inequívoco, nos termos do inciso VI do art. 164 do RIPI (Decreto nº 4.544/2002), que

reza:

*"Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25): (..)*

*VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;"*

Assim, de acordo com a legislação de regência, a Requerente tem direito ao crédito de IPI destacado nas NFs de entrada emitida em virtude das importações realizadas.

O único erro de fato em que incorreu a Requerente, mas que não afasta o seu direito creditório, foi quanto ao preenchimento das Notas Fiscais, especificamente e unicamente no campo destinado ao CNPJ do "destinatário/remetente".

Diante desses argumentos o julgador de piso proferiu voto sucinto nos seguintes termos:

De plano, informo ao interessado que, mesmo considerando que houve erro de preenchimento, sua manifestação não altera o resultado do Despacho Decisório, pois, ainda que tais aquisições decorressem de importações, passíveis de direito ao crédito nesse tipo de operação (importador que promove a saída de produto tributado por ele importado), tal ressarcimento não é permitido.

De fato, nem todo crédito do IPI, passível de abater débitos desse imposto na escrita fiscal do contribuinte, é passível de ressarcimento.

Com efeito, dispõe a Lei nº 9.779/99:

**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)*

O texto é claro, tão somente será ressarcido ao contribuinte o IPI pago na aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização, o que não é o presente caso, que consiste no retorno de mercadorias saídas em garantia.

Assim, diante do exposto, voto que se julgue a manifestação como improcedente.

E considerando esse voto o Recurso voluntário sobreveio com pedido de reforma do julgamento, baseando-se nos seguintes pedidos:

- a) Nulidade que acomete o acórdão ora recorrido, por mudança dos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa — art. 146 do CTN.
- b) Homologação tácita da compensação.
- c) Inequívoco direito creditório da recorrente quanto ao crédito de IPI — ressarcimento.

#### Preliminar

Inicialmente, no que se refere ao pedido de nulidade do acórdão pela suposta mudança de critério jurídico no julgamento, entendo por não acatar, tendo em vista que nos termos do Decreto n.º 70.235 de 1972 que trata do processo administrativo fiscal, para ser nulo o acórdão deve preencher os seguintes requisitos:

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

- I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O acórdão foi proferido por autoridade competente e foi ofertado ao recorrente tudo que a lei determina para sua defesa, tanto que seu Recurso está sendo julgado.

A nulidade do ato deve ser vista como impossibilidade do contribuinte se manifestar no processo administrativo fiscal em tempo hábil bem como a impossibilidade de acesso aos motivos pelos quais obteve determinada decisão.

Esse não é o caso dos autos, o campo enquadramento legal constou as informações necessárias para elaboração da defesa, e o acórdão ora recorrido foi levado ao conhecimento da recorrente, tanto que o contribuinte se defendeu de forma clara e inequívoca contra os motivos que levaram a autoridade fiscal a não homologar completamente o seu pedido de compensação, bem como não reformar o Despacho Decisório.

Como se vê, as hipóteses prevista na lei não se enquadram nas alegações recursais, tampouco na situação fática dos autos.

Outrossim, no que se refere a alegada mudança de critério jurídico, prevista no artigo 146 do CTN<sup>1</sup>, nos cabe dizer que também não deve prosperar, isso porque, embora sucinto, o julgamento da primeira instância apenas esclareceu que mesmo que fosse preenchido corretamente a PER/DCOMP, com o CNPJ que a recorrente alega ser o correto, também não seria possível a homologação total do pedido, visto que para os créditos que seriam alegados com o preenchimento do CNPJ correto não seria possível o ressarcimento.

Não vejo nessa situação a incidência de mudança de critério jurídico porque houve provocação da Recorrente quanto a esse assunto, ou seja, a Recorrente expôs novo argumento, diverso do que foi declarado no pedido de compensação, e na mesma medida o julgador respondeu ao argumento citado, justificando as razões pelas quais não caberia a reforma do Despacho Decisório, inclusive, se assim não agisse poderia incorrer em omissão ou ausência de fundamentação.

Hipoteticamente, poderia a DRJ aceitar a alteração do CNPJ informado, mas ainda assim, não daria o crédito requerido pelos motivos alegados no acórdão diante do seguinte entendimento: *“O texto é claro, tão somente será ressarcido ao contribuinte o IPI pago na aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem aplicados na industrialização, o que não é o presente caso, que consiste no retorno de mercadorias saídas em garantia.”*

Sendo assim, deixo de acolher a tese de alteração de critérios jurídicos porque entendo que ocorrendo alteração do motivo de pedido de ressarcimento, cabe a alteração do motivo de glosa desse pedido, uma coisa anda junto com a outra e essa dinâmica não guarda qualquer relação com o instituto do artigo 146 do CTN.

De igual maneira não cabe acolher a tese de que houve homologação tácita da compensação, considerando a clareza da regra que diz que o pedido de compensação tem até 5 anos para ser apreciado pela Receita Federal.

Ora, se o pedido de compensação foi transmitido em 12/07/2006 (e-fls 40) e o contribuinte tomou ciência do Despacho Decisório em 05/11/2009 (e-fls 32), não ultrapassou o prazo de 5 anos, logo, evidente, que não há o que se falar de homologação tácita.

Prosseguindo, passamos a analisar a possibilidade de ressarcimento de créditos de IPI para a nota fiscal n.º 93533, (e-fls 25 a 31), que no dizer da recorrente tratam de mercadorias importadas, com a seguinte sustentação:

A DRJ, de maneira inovadora, após constatar que os motivos da glosa pela ORE estavam incorretos, proferiu decisão negando o ressarcimento ao novo argumento de que a Lei nº 9.779/99 não permite o ressarcimento de créditos decorrentes de operação de revenda.

Ocorre que o direito ao ressarcimento de tais créditos não está fundado na Lei nº 9.779/99, mais sim no próprio regime da não cumulatividade.

Com efeito, sendo incontroverso o direito ao crédito do IPI sobre bens para revenda, conforme assegura o artigo 164 do RIPI/02, e não existindo norma que determine o

<sup>1</sup> Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

estorno, já que o crédito pleiteado não se enquadra nas hipóteses do artigo 193 do RIPI, a única maneira de se assegurar a não-cumulatividade do tributo, quando a saída do mesmo foi beneficiada por isenção ou alíquota zero, é permitir o ressarcimento dos créditos.

Não foi por outra razão que o STJ, ao analisar as disposições da Lei nº 9.779/99, relativo ao ressarcimento de créditos decorrentes da aquisição de matéria prima, material de embalagem e produtos intermediários utilizados na fabricação de produtos isentos e alíquota zero, afirmou que se tratava de norma meramente interpretativa (ex. Resp. 435.783/AL), pois o direito do contribuinte sempre existiu.

A questão pode ser resumida da seguinte forma. Não se pode admitir em um tributo não cumulativo que uma legislação conceda expressamente o crédito, e não exista no ordenamento forma de aproveitamento desse crédito. Afirmar que o contribuinte não pode aproveitar o crédito, através do ressarcimento/compensação, é o mesmo que afirmar que esse não possui tal crédito, em clara afronta ao artigo 164 do RIPI.

Pois bem, assiste razão a Recorrente pois considerando ser ela uma indústria e que os produtos adquiridos com a nota fiscal n.º 93533, (e-fls 25 a 31) tem por objetivo a revenda, entendendo por correto adotar o artigo 164 do RIPI 2002, pelo Decreto 4.544 de 2002, com a seguinte redação:

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

(...)

VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;

Não há como reverberar tal posição da DRJ ao invocar o Art.11 da Lei 9.779/99 sem sequer trazer para a o contexto do mérito a ser julgado, os dispositivos que tornam legítimos os créditos básicos do IPI, frisa-se em relação aos Incisos que abarcam o Art. 164 do Decreto vigente a época do fato gerador, o Decreto 4.544/2002.

De fato os textos são claros, se aplicados de forma harmônica! O Decreto regulamentar, ou Decreto executivo, é uma norma jurídica expedida pelo chefe do Poder Executivo com a intenção de pormenorizar as disposições gerais e abstratas da lei, viabilizando sua aplicação em casos específicos, encontrando amparo no artigo 84, inciso IV, da Constituição Federal.

Nesse sentido, merece provimento o pedido inicial, do manifesto de inconformidade, para que seja considerada a nota fiscal n.º 93533, (e-fls 25 a 31), no pedido de compensação realizado, pois diante da similaridade de valores e data da emissão, restou comprovado que houve apenas um erro de preenchimento do CNPJ.

Entendo que houve um erro material que não pode ser motivo para penalizar o contribuinte que em sua essência recolheu o imposto devido e portanto, deve ser considerado.

Deixar de acatar a alteração do CNPJ, equivocadamente declarado, seria privilegiar a formalidade e não o direito.

Além disso, entendo também por devido o crédito na operação realizada, considerando a importação de mercadorias para revenda, cabendo a Delegacia de origem apenas a apuração do pedido de homologação com base nas notas fiscais apresentadas nos autos.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para aceitar a alteração do CNPJ na DCOMP objeto desse processo e determino a devolução dos autos para que a DRF proceda com a apuração e homologação com base nesse julgamento.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa