



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

| | |
|--------------------|--|
| Processo nº | 13855.001952/2008-05 |
| Recurso nº | 13.855.001952200805 Voluntário |
| Acórdão nº | 3401-01.807 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária |
| Sessão de | 22 de maio de 2012 |
| Matéria | IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - NULIDADE - REFORMATIO IN PEJUS - COMPENSAÇÃO - ART. 170-A CTN |
| Recorrente | MAEDA S/A AGROINDUSTRIAL |
| Recorrida | FAZENDA NACIONAL |

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2003

NULIDADE DO PROCESSO. NULIDADE DA DECISÃO DA DRJ.
REFORMATIO IN PEJUS. INOCORRÊNCIA

Não caracteriza a modificação de fundamentos em relação àqueles utilizados pela Unidade de origem o fato da DRJ ter adicionado um outro, qual seja, de que as compensações não foram homologadas, também pelo fato de estarem lastreadas em crédito cuja discussão em juízo ainda não teve o trânsito definitivo. Tampouco não caracteriza o *reformatio in pejus* a observação consignada pela instância de piso de que, diferentemente do que asseverara a Unidade de origem, a suspensão da exigibilidade estará garantida apenas até o desfecho da presente lide na esfera administrativa.

COMPENSAÇÃO. ARTIGO 170-A DO CTN. CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. CRÉDITOS ESCRITURAIS. APLICAÇÃO.

A vedação expressa contida no *caput* do artigo 170-A do Código Tributário Nacional alcança todos os créditos utilizados para as compensações realizadas segundo o regramento previsto pelo artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e normas infralegais.

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. AÇÃO JUDICIAL QUE TRATA SOMENTE DO CRÉDITO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DOS DÉBITOS EXSURGIDOS. FIM DO PROCESSO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Não tendo a decisão judicial, ainda sem o trânsito em julgado, determinado expressamente o afastamento da vedação do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, até porque, diga-se, de passagem, não consta do pleito da impetrante pedido de aproveitamento do crédito em procedimento de compensação, de se garantir a suspensão da exigibilidade apenas até o

desfecho da presente lide na esfera administrativa, de acordo, inclusive, com o regramento do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado em negar provimento ao recurso por unanimidade de votos.

Júlio César Alves Ramos - Presidente

Odassi Guerzoni Filho - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Ângela Sartori, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Jean Cleuter Simões Mendonça.

Relatório

Trata o presente processo de vários *PER/Dcomp* entregues, o mais antigo em 12/11/2003 e o mais recente em 15/01/2004, por meio dos quais a interessada pleiteou o reconhecimento de crédito relativo ao *Crédito Presumido de IPI* dos quatro trimestres do ano de 2003 e a sua utilização para a compensação de débitos da Cofins.

A DRF em Goiânia-GO procedeu à uma glosa parcial dos créditos postulados e homologou a compensação dos débitos até o montante dos créditos reconhecidos, sendo que, para a parte dos débitos cuja compensação não foi homologada por insuficiência de saldo, deixou consignado o comando expresso para que, a fim de se prevenir o Fisco contra a decadência, fosse exigida mediante lançamento de ofício, o que deveria se dar, ressalvou, com a exigibilidade suspensa em face da existência de uma ação judicial ainda em curso, na qual a matéria em discussão versa exatamente sobre a temática que ensejou a glosa parcial dos créditos.

Neste ponto, esclareço que a interessada impetrara em 2005 Mandado de Segurança junto ao Poder Judiciário para ter reconhecido o direito de aproveitar-se dos benefícios da legislação que instituiu o crédito presumido de IPI sem, contudo, que esteja obrigada a acatar o regramento imposto pelas normas infralegais regulamentadoras da apuração do mesmo. Mais especificamente, pede o reconhecimento do direito de fazer incluir nos cálculos todos os insumos utilizados não só nos *produtos* que *industrializa*, mas, também, nas demais *mercadorias* que exporta e que não passam por nenhum processo de industrialização, ou que não são considerados como produtos industrializados, no caso, a soja e o sorgo.

Referida ação, a qual, segundo consta dos autos, ainda não possui decisão definitiva, tem sentença de mérito favorável às pretensões da interessada e versa unicamente sobre o reconhecimento de créditos, nada dispondo, até porque não foi pleiteado, acerca de seu aproveitamento em compensação de débitos tributários.

A Decisão da 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora-MG, não se manifestou acerca da matéria submetida ao Poder Judiciário, em face da concomitância, e, em relação aos débitos em aberto, exsurgidos da não homologação das compensações, afastou a necessidade de sua constituição mediante lançamento de ofício, vez que já confessados em DCTF, e invocou a aplicação da regra do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, porquanto as compensações teriam sido postuladas sem que a decisão judicial que trata dos créditos nela utilizados tivesse transitado em julgado.

Por conta disso, fez consignar no seu voto que a suspensão da exigibilidade dos referidos débitos deveria ser observada apenas enquanto não houvesse o desfecho da lide na esfera administrativa, ou seja, diferentemente do que constava no Despacho Decisório, não haveria que tal suspensão estar atrelada ao desfecho da ação judicial.

O Recurso Voluntário não se conforma com essa parte final do julgamento da DRJ e pugna pela anulação do processo desde o Despacho Decisório, ou, ao menos, pela anulação da decisão ora recorrida, e, subsidiariamente, para o caso de não serem acatados tais

pedidos, que a mesma seja reformada em seu mérito para que, uma vez afastada a vedação do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, e, uma vez transitada em julgado a sentença proferida no Mandado de Segurança 2003.61.13.003140-0, que sejam homologadas as compensações objeto dos presentes autos.

Argumenta a Recorrente que o fundamento utilizado no Despacho Decisório para considerar não homologadas parte das compensações declaradas pela empresa, bem como o comando dado para a cobrança dos débitos em aberto, foram modificados pela instância de piso, resultando, inclusive, em seu prejuízo, na medida em que, tendo a DRJ invocado a aplicação da vedação contida no artigo 170-A do Código Tributário Nacional, passou a considerar aqueles débitos imediatamente exigíveis tão logo se dê o término da discussão na esfera administrativa, e não mais quando do desfecho definitivo na esfera judicial, conforme asseverara o Despacho Decisório. Considera, pois, a Recorrente, que sua defesa foi cerceada e que, além disso, a decisão ora recorrida incorreu no *reformatio in pejus*.

Por essas razões, portanto, entende que o processo deveria ser anulado desde o Despacho Decisório, inclusive, ou, alternativamente, que seja anulada a decisão recorrida.

Colacionou dois julgados do CARF na linha de sua argumentação.

Quanto ao mérito, e a título de argumentação, considera que ao presente caso não tem cabimento a aplicação da referida regra do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, porquanto, a seu ver, ela não se aplica à hipótese de compensação de créditos escriturais do IPI.

É que, para a Recorrente, no referido dispositivo a vedação alcançaria a compensação de tributos, e, para ela, existe uma diferença entre “créditos tributários”, os quais, entende, seriam apenas constantes dos incisos I, II e III, do artigo 165¹, do Código Tributário Nacional, e “créditos escriturais”, inclusive os créditos presumidos de que trata a Lei nº 9.363, de 14 de dezembro de 1996, que são lançados na escrita fiscal para abatimento de débitos de IPI, de sorte que, a seu ver, não teriam natureza tributária, antes, financeira. Em auxílio aos seus argumentos, colacionou doutrina de Geraldo Ataliba e Cléber Giardino, bem como decisão proferida no STJ no Recurso Especial nº 884704/SC, Relatoria do Ministro Francisco Falcão, DJ de 28/05/2008.

Adicionalmente, esclareço que aquele comando dado pela DRF em Goiânia-GO para que os presentes débitos exsurgidos na não compensação fossem constituídos de ofício foi atendido, isto é, foi lavrado um auto de infração objeto de outro processo administrativo, o qual, porém, não passou pelo crivo da DRJ, que, corretamente, diga-se de passagem, cancelou-o pelo fato dos débitos já estarem constituídos pela via da DCTF. De qualquer modo, conforme bem o diz a instância julgadora no Acórdão ora recorrido, essa circunstância em nada afeta o deslinde do que se discute neste processo.

No essencial, é o Relatório.

¹ Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Voto

Conselheiro Relator Odassi Guerzoni Filho

A tempestividade do Recurso Voluntário foi atestada por Despacho proferido à fl. 921, de sorte que, preenchendo as demais condições de admissibilidade, deve o presente recurso ser conhecido.

Nulidades

Em resumo, a postulação da Recorrente para a nulidade, senão do processo a partir do Despacho Decisório, inclusive, ao menos da decisão ora recorrida, está motivada no fato de considerar que a decisão recorrida, nos termos em que elaborada, caracterizou o cerceamento de sua defesa e o *reformatio in pejus*.

Para que não quedem em dúvida os meus pares, reproduzo os exatos termos em que proferidos os Despacho Decisório e o Acórdão da DRJ, na parte, obviamente, atinente à presente discussão:

→ Despacho Decisório da DRF

“[...]

Feitos os cálculos no Sistema Neo-Sapo, constatou-se a compensação parcial dos débitos, conforme demonstrativos de fls.683/692.

Com relação aos saldos devedores apurados, cujas compensações não foram homologadas, os mesmos deverão ser exigidos, na forma da legislação vigente. Entretanto, considerando que a empresa interessada é beneficiária de sentença judicial, ainda não transitada em julgado, proferida no processo de Ação de Mandado de Segurança nº 2003.61.13.003140-0, da 13ª. Subseção Judiciária do Estado de São Paulo, 2ª Vara Federal de Franca-SP, referidos débitos deverão ser objeto de lançamento, para fins de prevenir decadência, cujo procedimento será formalizado a parte.”

→ Acórdão da DRJ

[...]

Apesar da ordem explícita quanto ao direito ao benefício, e também no que diz respeito a impedir autuação da impetrante, não consta ordem expressa que ampare a compensação prevista no artigo 74 da Lei 9.430/96, antes do trânsito em julgado. Aliás, compreensível a inexistência dessa ordem, uma vez que o pedido da autora não abrangeu a compensação naqueles moldes (fl. 467). Ou seja, a possibilidade de utilizar os créditos discutidos judicialmente para compensação, prevista no artigo 74 da Lei 9.430/96, não foi matéria tratada na ação judicial. Como tanto a liminar quanto a sentença foram proferidas após a vigência do artigo 170-A do CTN, indispensável que a ordem judicial afastasse, expressamente, a aplicação do citado dispositivo legal, a fim de amparar o procedimento de compensação antes do trânsito em julgado. E, na ausência dessa ordem judicial expressa, aplicável a

regra geral, que impede a compensação com crédito discutido judicialmente antes do trânsito em julgado.

Isso resulta no indeferimento do pedido de compensação administrativo, nos termos da disposição do art. 37 da IN SRF 210/2002, vigente à época da apresentação das DCOMPs tratadas nestes autos (correspondente ao art. 70 da IN SRF 900/2008, atualmente em vigor):

Art. 37. É vedada a restituição, o ressarcimento e a compensação de crédito do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional, objeto de discussão judicial, antes do trânsito em julgado da decisão em que for reconhecido o direito creditório do sujeito passivo.

Assim, não há como referendar as compensações declaradas pela contribuinte lastreadas em crédito presumido apurado sobre exportação de produtos não industrializados, crédito esse objeto de ação judicial sem trânsito em julgado, compensações que, portanto, permanecem não homologadas.

Ressalte-se que, no tocante à suspensão da exigibilidade dos tributos cuja compensação foi não homologada, a fiscalização asseverou que esses tributos estariam com a exigibilidade suspensa em decorrência da liminar e sentença proferidas no mandado de segurança impetrado. Entretanto, em consequência da conclusão exposta anteriormente (ausência de autorização judicial expressa a autorizar a compensação antes do trânsito em julgado), entendo que os débitos indevidamente compensados não se encontram com a exigibilidade suspensa em virtude da liminar e sentença proferidas no MS. Assim, após a decisão final administrativa os débitos deverão ser exigidos de imediato da contribuinte.

A suspensão da exigibilidade dos tributos indevidamente compensados, no caso em exame, seguirá, tão-somente, as regras do Processo Administrativo Fiscal: encontra-se suspensa em virtude da apresentação da Manifestação de Inconformidade e será suspensa em caso de apresentação de recurso voluntário. E só.

[...]"

Das transcrições acima, depreende-se que o fundamento utilizado pela Unidade de origem foi a insuficiência de créditos, por conta das glossas, enquanto que o da DRJ valeu-se dele e, também, da vedação contida no artigo 170-A do CTN.

O reflexo de uma e da outra decisão está na exigibilidade dos débitos tidos como não compensados, ou seja, enquanto o Despacho Decisório afirma que a sua exigibilidade dependia do desfecho da ação na esfera judicial, a decisão da DRJ considerou que o resultado da ação judicial nenhum efeito nela produziria e que a exigibilidade ficaria suspensa apenas enquanto não resolvida a pendenga na esfera administrativa.

Pois bem.

Para mim não há que se falar em nulidade do processo a partir do Despacho Decisório, inclusive, nem da decisão da DRJ por conta de um alegado *reformatio in pejus*.

Primeiro, que não houve modificação dos fundamentos utilizados para a não homologação das compensações, mas, sim, permitam-me, um “adendo” da DRJ ao invocar, para tanto, também a regra do artigo 170-A do Código Tributário Nacional. Ou seja, além de considerar que as compensações não poderiam ser homologadas pela insuficiência de crédito e

isso em face da concomitância de objeto, invocou também a aplicação da regra do artigo 170-A.

Conforme dito acima, os efeitos da “modificação” produzida pelo voto da DRJ estão na determinação da exigibilidade do débito, e isso é apenas uma decorrência da questão fulcral tratada no processo.

Desta forma, não há vício algum, seja no Despacho Decisório, seja no Acórdão da DRJ, na parte em que relacionada às glosas e em que relacionada a não homologação das compensações, cabendo, sim, em face até dos argumentos apresentados pela Recorrente, o que não confirma a tese de que sua defesa tenha sido cerceada, deliberarmos acerca dos aspectos da exigibilidade dos débitos, isto é, se estarão na dependência do resultado definitivo do processo administrativo [como entendeu a DRF], ou se do processo judicial [como entendeu a DRJ].

Em face do exposto, afasto as prejudiciais de nulidade.

Créditos escriturais e vedação do artigo 170-A do CTN

Não está em discussão o fato de que as compensações cuja homologação não foi reconhecida pela autoridade fiscal estejam suportadas por um crédito cuja certeza de sua validade ainda não existe por conta de depender do desfecho de ação judicial.

Assim, além da incerteza, a DRJ invocou a regra do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, que traz o seguinte enunciado:

“Art. 170-A. É vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Para a Recorrente, todavia, não estariam diante da hipótese prevista no referido dispositivo, que trataria apenas de “créditos tributários”, enquanto que o crédito presumido faria parte dos “créditos escriturais”, de sorte que tal vedação não teria cabimento.

Para ela apenas os créditos decorrentes de um pagamento a maior ou indevido, nas hipóteses do artigo 165 do Código Tributário Nacional, é que estariam no conceito de “tributo” a que alude o *caput* do referido art. 170-A.

Admitindo a controvérsia que o tema encerra, haja vista a respeitável doutrina e decisão do STJ colacionadas pela Recorrente, tenho que os créditos presumidos de IPI, para os quais não afasto a sua natureza de “créditos escriturais”, estão, sim, contemplados no conceito de “tributo” mencionado no art. 170-A.

É que o instituto da “compensação” ao qual a Recorrente recorreu para “quitar” seus débitos de Cofins possui um regramento específico e está baseado em lei. Veja-se que o *caput* do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece que “O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.” (grifei)

E é assente na doutrina e na jurisprudência que o artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, atendeu plenamente àquela condição fixada no início do *caput* do art. 170 do Código Tributário Nacional [“A lei pode, nas condições e garantia que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública”.]

E, já que estamos falando de “créditos escriturais”, veja-se o enunciado do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, *verbis*:

“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”

Assim, por qualquer ângulo que se analise os créditos escriturais, dentre eles o crédito presumido de IPI, para ser aproveitado em procedimento de compensação, deve seguir o disposto no artigo 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e observar as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Até porque, para concluir, o motivo da vedação contida no artigo 170-A é a incerteza e iliquidez que os créditos ainda sob o crivo do Poder Judiciário, opostos perante a Fazenda Nacional em procedimento de compensação, possuem, sejam eles tributários ou escriturais.

No caso, tendo a Recorrente declarado compensações com base em crédito que discute em juízo, ainda sem o trânsito em julgado, de se aplicar, sim, a regra do artigo 170-A do Código Tributário Nacional, que, de forma expressa veda tal possibilidade.

Exigibilidade suspensa

A DRJ está coberta de razão quando diz que a suspensão da exigibilidade dos presentes débitos estará garantida apenas até o desfecho da lide na esfera administrativa.

Ora, conforme bem ressaltado pela instância de piso, a postulação feita pela Recorrente no Poder Judiciário não contemplou as compensações e tampouco a sentença que ainda não possui trânsito em julgado mencionou ou afastou a vedação expressa contida no citado artigo 170-A do CTN. Essas circunstâncias seriam capazes de estender a garantia da suspensão da exigibilidade até o desfecho da ação judicial; porém, não estando presentes, vale o comando dado pela DRJ.

Conclusão

Em face do exposto, afasto as prejudiciais de nulidade e nego provimento ao Recurso Voluntário, devendo ser mantida a decisão ora recorrida em todos os seus termos.

Relator Odassi Guerzoni Filho - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ODASSI GUERZONI FILHO em 29/05/2012 11:10:22.

Documento autenticado digitalmente por ODASSI GUERZONI FILHO em 29/05/2012.

Documento assinado digitalmente por: JULIO CESAR ALVES RAMOS em 29/05/2012 e ODASSI GUERZONI FILHO em 29/05/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 20/01/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP20.0120.13190.KPED

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

**Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:
0593F4FF96CE7AAC3BD2157269A8E7E231D13350**