



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13857.000113/2001-75  
**Recurso n°** 161.367 Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-00.250 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 3 de junho de 2009  
**Matéria** Pedido de Ressarcimento de IPI (Saldo Credor - art. 11 da Lei nº 9.779/99)  
**Recorrente** TECUMSEH DO BRASIL LTDA.  
**Recorrida** DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

**CONTORNOS DA LIDE. COMPETÊNCIA DA INSTÂNCIA DE PISO PARA REFORMAR DECISÃO DA UNIDADE DE ORIGEM. REFORMATIO IN PEJUS. IMPOSSIBILIDADE.**

De se anular a decisão da instância de piso que não se adstringe aos contornos da lide, piorando a situação da interessada em relação à situação que se encontrava anteriormente à apresentação de sua Manifestação de Inconformidade.

Recurso provido para anular a decisão de 1ª instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para anular a decisão de 1ª instância, nos termos do voto do Relator.

  
GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente

  
ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, José Adão Vitorino de Moraes, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton César Cordeiro de Miranda.

## Relatório

O presente processo foi iniciado em 10/04/2001 com um *Pedido de Ressarcimento* de saldo credor de IPI, fundamentado no artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, no valor de R\$ 1.561.269,60, relativo ao período de apuração do 1º trimestre de 2001.

Nas fls. 62/65 do presente processo constam cópias de *Pedido de Compensação*, datados de 10/04/2001, contendo os débitos a serem compensados, no montante equivalente ao do pedido formulado.

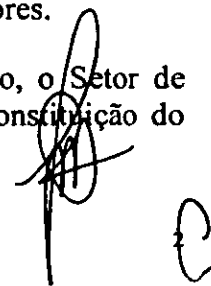
Nas fls. 74/106 constam planilhas de cálculos elaborados em função da auditoria fiscal realizada junto à interessada para a verificação da procedência deste pedido de ressarcimento e de outros quinze, constantes de outros processos administrativos, auditoria esta que abrangeu o período de 1º/04/99 a 31/03/2003 e que culminou com a lavratura de um auto de infração (cópia às fls. 107/109 e 117/124) por conta de várias glosas efetuadas nos créditos pleiteados as quais culminaram com o exurgimento de saldos devedores do IPI em determinados períodos. Referido auto de infração foi lavrado em 13/05/2005 e formalizado por meio do processo administrativo nº 13851.000544/2005-15, sendo que não foi lavrada a multa de ofício e a exigibilidade do crédito restou suspensa, consoante os termos do artigo 63 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Segundo se depreende da cópia do *Relatório de Fiscalização* (cópia às fls. 110/116), as glosas dos créditos se originaram de duas rubricas: a primeira, relativa às aquisições de matérias-primas sobre as quais não houve a oneração do imposto (isentas e/ou não tributadas), isto em face da existência de uma ação judicial impetrada pela interessada ainda em curso<sup>1</sup>, em que lhe fora concedida a liminar para que aproveitasse os créditos ditos fictos/presumidos dessas operações para fins de dedução do IPI apurado em cada período. E, justamente por conta de tal matéria se encontrar ainda sub judice, é que o valor correspondente a tais glosas foi constituído de ofício, porém, com a sua exigibilidade suspensa e sem a cobrança da multa de ofício. A outra rubrica se refere aos demais insumos adquiridos também sem o ônus do imposto, por conta de a decisão judicial não ter a eles se referido.

Em função, portanto, de tal auditoria fiscal, é que a Unidade de origem, ao analisar o presente pedido de ressarcimento, àquele resultado se reportou, de maneira que o seu parecer, elaborado no documento intitulado *Crédito Básico de IPI* (fls. 126/127), apenas reproduz um quadro resumo em que aponta os valores dos ressarcimentos pleiteados pela interessada em cada um dos dezesseis processos, contrapostos aos valores dos saldos credores apurados pela fiscalização em face das glosas e da reconstituição dos saldos credores.

Assim, para o presente processo, ou, para o presente período, o Setor de Fiscalização da DRF em Araraquara/SP, concluiu que, após as glosas e a reconstituição do

<sup>1</sup> Mandado de Segurança nº 2000.61.02.000026-2.



saldo credor, a interessada tinha direito ao crédito de R\$ 1.088.521,97 (fl.127), devendo ser ressaltado que a glosa efetuada por meio do auto de infração, relativa às matérias-primas (ação judicial) foi de R\$ 146.486,79.

A Seção de Orientação e Análise Tributária - *Saort* da DRF em Araraquara/SP, com base no referido relatório elaborado pela fiscalização, proferiu Despacho Decisório cientificado à interessada em 13/11/2007, deferindo o pedido de ressarcimento, entretanto, no valor de R\$ 942.035,18 e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido, ou seja, em relação ao que havia sido concedido pelo Setor de Fiscalização, deixou de reconhecer o crédito de R\$ 146.486,79, e, conseqüentemente, não homologou a compensação de débitos em igual valor.

Consta dos termos do referido Despacho Decisório que o não reconhecimento dos R\$ 146.486,79 se deu por conta de tal valor estar atrelado a uma ação judicial ainda sem decisão definitiva, ação judicial essa intentada no sentido de que fosse afastada a incidência do art. 82, I, do RIPI/82<sup>2</sup>, para que pudesse a impetrante escriturar e compensar créditos de IPI relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos sem o referido encargo, ou seja, isentos ou tributados à alíquota zero. Todavia, a decisão judicial lhe fora parcialmente favorável, ou seja, somente lhe foi reconhecido o direito de se creditar do imposto relativo às aquisições de matérias-primas.

Para justificar o porquê de não ter adotado integralmente a conclusão da auditoria fiscal, a *Saort* invocou o disposto no artigo 170-A do Código Tributário Nacional, incluído pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001<sup>3</sup>, e argumentou que não se pode reconhecer direito à compensação de débitos quando parte da matéria que forma o crédito se encontra ainda sob o crivo do poder judiciário, como, explica, é o caso do IPI incidente sobre as matérias-primas adquiridas à alíquota zero ou sob o regime de isenção, no caso, no valor de R\$ 146.486,79.

Ratificando, com outras palavras, do crédito de R\$ 1.088.521,97 reconhecido pela DRF, a *Saort* considerou que apenas uma parte não poderia ser aproveitada em compensação, qual seja, a importância de R\$ 146.486,79, por se tratar de matéria *sub judice*.

Assim, à interessada restou reconhecido pela *Saort* o direito ao crédito de R\$ 942.035,18, de sorte que suas compensações de débitos foram homologadas até este limite, o que resultou na quitação parcial dos débitos mencionados acima.

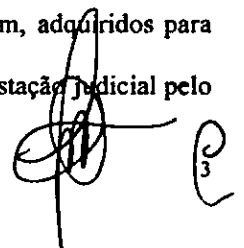
O "Extrato de Processo", às 209/210, demonstra claramente a implementação da compensação acima reportada, e a Carta de Cobrança indica a pendência relativa aos débitos não compensados.

Na **Manifestação de Inconformidade** a interessada afirma que não discute a norma legal que veda o ressarcimento de créditos de impostos ainda sob o crivo do poder judiciário, mas, sim o fato de que não incluiu no valor do ressarcimento pleiteado os créditos de IPI que estavam amparados pela medida judicial, quais sejam, aqueles insumos isentos e/ou sujeitos à alíquota zero. Diz ela que, ao contrário, os compensou na sua escrita fiscal com os

<sup>2</sup> Art. 82 - Os estabelecimentos industriais (...) poderão creditar-se:

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos.

<sup>3</sup> 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.



débitos de IPI originados da saída dos produtos que fabrica e que, portanto, o valor do saldo credor que pleiteia no ressarcimento é formado exclusivamente da manutenção de créditos de IPI pagos nas aquisições de insumos empregues na fabricação de produtos exportados.

A DRJ-Ribeirão Preto/SP, todavia, não se adstringiu ao conteúdo da lide propriamente dita, e decidiu que nenhum valor deveria ser ressarcido à interessada; nem mesmo aquela importância que houvera sido reconhecida pela *Saort*, e, que, portanto, nenhum crédito poderia ser aproveitado para as compensações declaradas.

Rechaçando os argumentos da interessada, a instância de piso afirma que os créditos de IPI decorrentes ou abrangidos pela ação judicial (matéria-prima isenta e/ou tributada à alíquota zero, no valor de R\$ 146.486,79), mesmo se utilizados para abater os débitos do imposto do período, tem consequência direta no saldo do imposto apurado no período, alterando-o, para mais, além de que o auto de infração acima noticiado reduzira o montante do saldo credor do período.

Acrescenta também que, desde a edição da IN SRF nº 21, de 1997, já havia a vedação expressa para a compensação de débitos mediante o aproveitamento de créditos que estivessem ainda dependentes de decisão judicial, ou seja, que não fossem líquidos e certos, o que se mantém até hoje, a teor do art. 19 da IN SRF nº 210, de 2002, ratificada pelo art. 20 das IN SRF nºs. 460 e 600, respectivamente, de 2004 e de 2005.

Desta forma, de acordo com a instância de piso, *verbis* "(...) valor algum poderia ter sido deferido para o contribuinte antes do trânsito em julgado do processo judicial, ou, da decisão definitiva administrativa referente ao auto de infração, pois somente neste momento é que o crédito se tornará líquido e certo e poderá ser repetido ou utilizado para compensação".

Não obstante esse impedimento, a DRJ observou que a DRF deveria ter atentado para o fato de que o saldo credor reconstituído pela fiscalização deste trimestre se mostrou inferior ao montante que constou do pedido e que foi deferido pela administração.

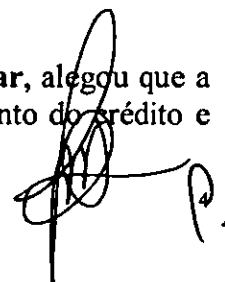
Assim restou ementada tal decisão, a qual, com outras palavras, reproduz o enunciado do artigo 19 da IN SRF nº 210/2002, e art. 20 das IN SRF nºs. 460/2004 e 600/2005:

**RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE.**

*É vedado o ressarcimento à pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI, cuja decisão definitiva judicial ou administrativa, possa alterar o valor do crédito a ser ressarcido.*

Implementando a referida decisão, a *Saort* procedeu ao estorno das compensações acima descritas, o que fez retornar à sua condição anterior os débitos nela envolvidos.

No **Recurso Voluntário** a interessada, em sede de preliminar, alegou que a DRJ não poderia ter modificado a decisão da *Saort* que deferira o ressarcimento do crédito e



homologara a compensação até o seu limite, por lhe faltar competência para tanto e por se tratar de matéria estranha à lide. Além disso, a vedação expressa no artigo 49 da IN SRF nº 600/2005, para a interposição de recurso de ofício significaria que nenhum recurso cabe contra a decisão que defere créditos e homologuem compensações.

Ainda em sede de preliminar, alegou a Recorrente que as compensações que declarara se subsumiriam ao disposto no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação do art. 17 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 – homologação tácita –, visto que datadas de mais de cinco anos, e que, portanto, deveria ser observado ao disposto no § único do artigo 149 do Código Tributário Nacional<sup>4</sup>.

No mérito, argumentou a Recorrente que a fiscalização já identificara dentre o montante do crédito pleiteado o valor da parcela *sub judice* e a subtraíra de seu total, de maneira que, feito o referido expurgo, os créditos remanescentes não mais poderão ser afetados pelo resultado do processo onde se discute o cabimento ou não dos valores então apartados. Traz à baila acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG<sup>5</sup>, segundo o qual, *verbis*, "A existência de processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito tributário de IPI não obsta o deferimento do ressarcimento quando se pode delimitar precisamente a matéria afetada pelo lançamento de ofício, ainda pendente de decisão administrativa definitiva".

Para a Recorrente, não há razoabilidade alguma em se bloquear o direito a um crédito de R\$ 1.088.521,97 por conta de, diz ela, uma suposta pendência de apenas R\$ 146.486,79 (mais acréscimos), e, menos ainda, que se pretenda o recolhimento dos mesmos R\$ 1.088.521,97 (débitos declarados em compensação e em aberto por conta da sua não homologação), para que se possa reavê-los, logo após.

Ratifica os argumentos expendidos na sua Manifestação de Inconformidade em relação às aquisições desoneradas do imposto (isentas e submetidas à alíquota zero), ou seja, de que, mesmo utilizando créditos para compensar débitos, e ainda considerando o valor do ressarcimento, ainda assim lhe restaria um saldo credor de R\$ 140.000,00, mais que suficiente para cobrir os R\$ 146.486,79 da glosa efetuada. Nesse ponto, informa que tal valor foi "regularizado" mediante a entrega de uma Dcomp protocolada no dia 28/07/2005, por meio do Processo Administrativo nº 13857.000431/2005-60<sup>6</sup>.

É o Relatório.

<sup>4</sup> Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

<sup>5</sup> Acórdão 09-19.481, de 20/05/2008.

<sup>6</sup> Vide fl. 283.



## Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 23/07/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 21/08/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Inicialmente, considero oportuno fazer dois registros: o primeiro, de que a ora Recorrente, por meio de "Declaração de Compensação" em papel entregue em 28/07/2005, cópia à fl. 283, formalizada no processo administrativo nº 13857.000431/2005-60, confessou a integralidade do crédito tributário constituído pelo auto de infração acima noticiado, Processo Administrativo nº 13851.000544/2005-15<sup>7</sup>, dentre eles o valor de R\$ 146.486,79, correspondente justamente ao valor não reconhecido como crédito.

Segundo, que a consulta feita ao sítio do Tribunal Regional Federal na *internet* retorna a informação de que o processo nº 2000.61.02.000026-2, já teve sua decisão definitiva, desfavorável à interessada, nos termos do Acórdão cuja cópia foi anexada ao processo pela interessada às fls. 294/299<sup>8</sup>.

Essas duas informações, sm.j., indicam que a interessada não mais contesta judicialmente a impossibilidade de se aproveitar dos créditos fictos/presumidos das matérias-primas, o que, diga-se, de passagem, também sequer fora ventilado nos dois recursos que apresentou, e que se encontra solucionado ou não pendente de qualquer decisão o auto de infração que determinara à glosa dos créditos relativos às matérias primas adquiridas sem o ônus do IPI.

Tais informações evidenciam ainda que os óbices levantados pela DRJ para não permitir o deferimento do valor originalmente reconhecido pela DRF, quais sejam, a existência de um auto de infração e de uma ação judicial ainda pendentes de decisão definitiva, agora não mais se fazem presentes.

Feitas essas considerações, temos que a lide se resume às seguintes questões: a) duas **preliminares**, sendo a primeira para decidirmos se poderia a DRJ desconsiderar o entendimento da *Saort* – glosa parcial do pedido de ressarcimento – e negá-lo na sua totalidade; e a segunda, se teria havido a ocorrência da **homologação tácita** para as compensações declaradas; e b) **no mérito**, caso superadas as preliminares, se as glosas efetuadas pela fiscalização relativamente aos créditos originários das matérias-primas desoneradas do IPI, teriam ou não efeito sobre o saldo credor remanescente e, ainda, se, o fato de ter haver uma ação judicial e um auto de infração tratando da matéria, ainda pendentes, poderia o saldo credor ser utilizado para fins de compensação.

Pois bem!

A meu ver, estamos lidando com um caso bastante peculiar, intrincado, de complexidade impar, certamente pelo fato de uma mesma situação fática envolver dezesseis processos administrativos e ter sido tratada e relatada por meio de um documento padrão, bem

<sup>7</sup> Razão pela qual o processo, segundo pesquisa no Comprot em 13 de maio de 2009, já foi arquivado.

<sup>8</sup> Informação colhida no dia 12 de maio junto ao endereço "www.trf3.gov.br".

como estar relacionada à existência de dois autos de infração<sup>9</sup> e a uma ação judicial, cujos respectivos desfechos ocorreram após a manifestação da DRJ, e, ainda, a existência de uma decisão que piorou a situação da interessada.

### *Reformatio in pejus*

Conforme ressaltado pela Recorrente, a questão agitada pela interessada na sua Manifestação de Inconformidade se limitara ao reconhecimento parcial do saldo credor de IPI, já que, dos R\$ 1.561.269,60 constantes do Pedido de Ressarcimento, a Saort havia lhe reconhecido R\$ 1.088.521,97. No entanto, a DRJ estendeu o não reconhecimento do crédito também ao montante que havia sido reconhecido.

Assim, de uma situação em que detinha antes de apresentar a Manifestação de Inconformidade, qual seja, a de aproveitar R\$ 1.088.521,97 para quitar débitos em igual montante, a interessada, após a decisão da DRJ, passou a não mais ter esse direito, e, conseqüentemente, ser devedora desse valor, mais acréscimos legais, visto que até contra a parcela que lhe havia sido reconhecido a instância de piso investiu, glosando-a, o que provocou uma cobrança dos débitos que já haviam sido compensados, mais uma parcela de R\$ 146.486,79.

Como visto em detalhes, o resultado do julgamento da instância de piso piorou drasticamente a situação em que se encontrava a interessada, o que configura ferimento ao princípio do efeito devolutivo, também denominado como *reformatio in pejus*, assim descrita por Nelson Nery Júnior, *in Teoria Geral dos Recursos*, Editora RT, p. 183:

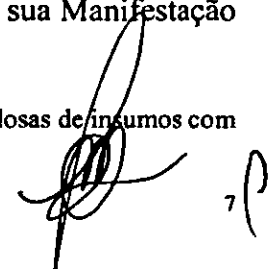
*"A expressão reformatio in pejus traduz em si mesma paradoxo, pois ao mesmo tempo em que se tem a "reforma" como providência solicitada pelo recorrente de modo a propiciar-lhe situação mais vantajosa em relação à decisão impugnada, se vê a "piora" como sendo exatamente o contrário daquilo que se pretendeu com o recurso.*

*Também chamado de "princípio do efeito devolutivo" e de princípio de defesa da coisa julgada parcial", a proibição do reformatio in pejus tem por objetivo evitar que o tribunal destinatário do recurso possa decidir de modo a piorar a situação do recorrente, ou porque extrapole o âmbito de devolutividade fixado com a interposição do recurso, ou, ainda, em virtude de não haver recurso da parte contrária".*

De se lembrar, pois, que a competência das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento-DRJ em matéria de restituição/compensação limita-se ao litígio instaurado em face da manifestação de inconformidade apresentada. Assim, neste caso, é nula a decisão da DRJ que não se adstringiu aos limites da lide que lhe foi submetida e que versara tão somente sobre a inclusão ou não no montante do crédito de IPI objeto do pedido, do valor dos créditos fictos glosados.

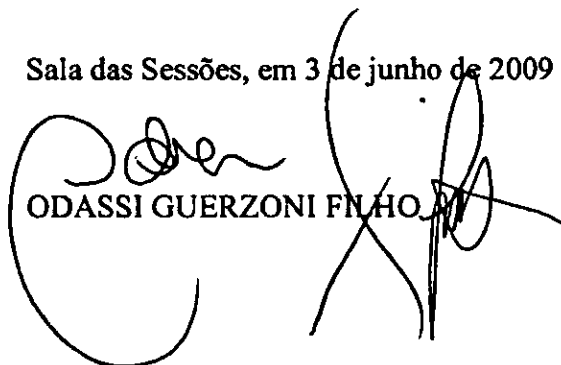
Voto, pois, por anular a decisão da DRJ devendo outra ser proferida em seu lugar enfrentando os argumentos da interessada nos exatos termos postos em sua Manifestação

<sup>9</sup> Um, provocando efeito no saldo credor inicial a ser tomado, e o outro, relacionando-se às glosas de insumos com efeitos no saldo credor final.



de Inconformidade, prejudicada a análise das demais matérias constantes do Recurso Voluntário.

Sala das Sessões, em 3 de junho de 2009



ODASSI GUERZONI FILHO