



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13884.909104/2011-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.082 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2021
Recorrente INDUSTRIA MECANICA MARCATTO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. NOVO DESPACHO DECISÓRIO PROFERIDO EM SEDE DE DILIGÊNCIA.

Em sede de diligência, a fiscalização refez o trabalho fiscal quanto a análise da validade do crédito pleiteado, afastando os fundamentos do despacho decisório eletrônico original para reconhecer em parte o crédito pleiteado.

NOVA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE APRESENTADA. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. DUPLO GRAU. NOVO JULGAMENTO PELA DRJ.

Havendo nova análise do crédito por parte autoridade fiscal de origem, com novas razões para o deferimento parcial do pleito que gerou o devido direito à nova manifestação de inconformidade pelo sujeito passivo, cumpre devolver os autos para julgamento da Delegacia da Receita Federal competente, evitando a supressão de instância no processo administrativo (artigo 60 do Decreto 70.235/72).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar a remessa dos autos para a DRJ de origem para que nova decisão seja proferida.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim e Thais De Laurentiis Galkowicz. Ausente o Conselheiro Pedro Sousa Bispo, sendo substituído pelo Conselheiro Paulo Regis Venter (suplente convocado). Ausente momentaneamente o Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de IPI relativo ao 4º trimestre de 2006 objeto do PER/DCOMP n.º 18848.95603.070308.1.5.01-5940, ao qual foi vinculada declaração de compensação (DCOMP n.º 09042.79843.030308.1.7.01-4795). O crédito pleiteado de R\$ 102.714,00 foi parcialmente reconhecido por meio de Despacho Decisório eletrônico, no montante de R\$ 6.269,36, ensejando na homologação parcial das compensações vinculadas. O motivo para a glosa dos créditos foi assim indicado no Despacho Decisório: "*Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.*" (e-fl. 280)

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada integralmente improcedente pelo Acórdão n.º 0950.810 da 3ª Turma da DRJ/JFA, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

SALDO CREDOR PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO. REDUÇÃO EM VIRTUDE DE UTILIZAÇÃO PARCIAL NA ESCRITA FISCAL PARA ABATER DÉBITOS EM PERÍODOS SUBSEQUENTES [LIVRO APÓS]. PROCEDÊNCIA.

Ratifica-se o procedimento adotado pelo processamento eletrônico quando restar comprovado que parte dos créditos passíveis de ressarcimento apurados ao fim do trimestre-calendário a que se refere o pedido (Saldo Credor Passível de Ressarcimento) foi utilizada para abater débitos informados em períodos subsequentes, pelo contribuinte, não se mantendo, pois, na escrita, até o período imediatamente anterior ao da transmissão da DCOMP.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido (e-fl. 418)

Intimada desta decisão em 14/04/2014 (e-fl. 428), a empresa apresentou Recurso Voluntário por via postal em 14/05/2014 (e-fls. 429/440) alegando, em síntese, a ocorrência de erro material no preenchimento do pedido (preenchimento do campo "*Estorno de crédito*" com informações que deveriam ser indicadas no campo "*Ressarcimento de Créditos*"), sendo que a empresa efetivamente possuiria saldo credor suficiente à homologação de todas as compensações.

Por meio da Resolução 3402-001.310, de março/2018, o julgamento do processo foi convertido em diligência nos seguintes termos:

Desta forma, para que não restem dúvidas quanto a validade do despacho decisório emitido e para confirmar as alegações trazidas pela Recorrente em sua defesa, proponho a conversão do presente processo em diligência para que a Delegacia de origem elabore um relatório com as seguintes informações:

(i) informar se o valor de R\$ 231.410,57 indicado na planilha apresentada pela Recorrente à e-fl. 433 corresponde ao ressarcimento de créditos de períodos anteriores a março/2007. Neste ponto, elaborar uma planilha relacionando os números dos PER/DCOMPs de ressarcimento apresentados pela Recorrente que respaldaram estes créditos, indicando se o valor desses créditos foram estornados da escrita fiscal da Recorrente. Somente para evidenciar o valor do crédito de ressarcimento pleiteado, anexar aos autos as cópias da "*Ficha Ressarcimento de IPI*" das PER/DCOMPs de ressarcimento correspondentes;

(ii) considerando as informações obtidas no item anterior, confirmando que o valor de R\$ 231.410,57 não se refere à débito apurado pela Recorrente, mas de ressarcimento de créditos de períodos anteriores, informar qual o valor do débito apurado em março/2007 que deve ser considerado no "*Demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento*" do despacho decisório (e-fl. 282);

(iii) informar se a Recorrente estornou o valor do crédito do ressarcimento do 4º trimestre de 2006, objeto deste processo, de sua escrita. Caso positivo, informar qual o valor estornado e em qual período de apuração esse estorno foi realizado.

A fiscalização poderá intimar a Recorrente para a apresentação de informações e documentos considerados relevantes para a elaboração da diligência, caso entender necessário. Com a conclusão da diligência, a Recorrente deverá ser intimada do seu resultado para manifestação, se assim desejar, em 30 (trinta) dias.

Em seguida, os autos deverão retornar para este Conselho para julgamento. (e-fl. 508)

Em cumprimento da diligência, a fiscalização identificou que o sujeito passivo teria direito à compensação de crédito no montante de **R\$ 65.026,23**, identificando outros motivos para a glosa do crédito, quais sejam: (i) não apresentação de notas fiscais de entrada, (ii) nota fiscal emitida por pessoa jurídica inativa; (iii) notas fiscais emitidas por fornecedores optantes pelo SIMPLES NACIONAL; (iv) crédito com origem em nota fiscal sem destaque do IPI; e (v) crédito superior ao valor destacado na nota. Após a emissão do relatório fiscal de diligência (e-fls. 985/997), a fiscalização emitiu novo despacho decisório às e-fls. 999.

Intimado deste novo despacho, foi oportunizado à empresa apresentar "*manifestação de inconformidade junto ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais*" no prazo de 30 (trinta) dias (e-fl. 999), oportunidade na qual apresentou nova Manifestação de Inconformidade, enfrentando as novas razões trazidas no novo despacho decisório e no novo relatório fiscal (e-fls. 1011/1028).

Em seguida os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Fl. 4 do Acórdão n.º 3402-008.082 - 3ª Seção/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13884.909104/2011-96

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido.

Como relatado, no presente caso foi proferido Despacho Decisório eletrônico no qual foi reconhecida a existência de crédito de ressarcimento do 4º trimestre de 2006 no exato valor pleiteado pela empresa, de R\$ 102.714,00. O único motivo para a glosa do crédito apresentado pela fiscalização foi "*Constatação de utilização integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP.*" (e-fl. 280)

O reconhecimento integral do crédito pode ser depreendido do "*DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)*" (e-fl. 281) e do "*DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL*" (e-fl. 282) abaixo reproduzidos:

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)
(Valores em Reais)

Período de Apuração	Créditos Ressarcíveis	Glosas de Créditos Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Créditos Não Ressarcíveis	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Débitos IPI	Débitos Apurados pela Fiscalização	Débitos Ajustados
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(l)	(m)
Mensal/Out/2006	10.207,88	0,00	0,00	10.207,88	0,00	0,00	0,00	0,00	1.315,29	0,00	1.315,29
Mensal/Nov/2006	13.538,85	0,00	0,00	13.538,85	0,00	0,00	0,00	0,00	1.376,29	0,00	1.376,29
Mensal/Dez/2006	78.967,27	0,00	0,00	78.967,27	0,00	0,00	0,00	0,00	1.109,45	0,00	1.109,45

Observações:
 Coluna (a): Períodos de apuração do trimestre de referência.
 Coluna (b): Créditos de IPI informados pelo contribuinte para este PER/DCOMP, considerados como ressarcíveis.
 Coluna (c): Total de glosas dos créditos ressarcíveis de IPI do período, detalhadas na Planilha de Notas Fiscais Irregulares.
 Coluna (d): Parcela dos créditos de IPI a ser deduzida dos ressarcíveis, em função da reclassificação.
 Coluna (e): Total ajustado dos créditos ressarcíveis de IPI: (e) = (b) - (c) - (d).
 Coluna (f): Créditos de IPI informados pelo contribuinte para este PER/DCOMP, considerados como não ressarcíveis.
 Coluna (g): Total de glosas dos créditos não-ressarcíveis de IPI.
 Coluna (h): Parcela dos créditos de IPI a ser adicionada aos não-ressarcíveis, em função da reclassificação.
 Coluna (i): Total ajustado dos créditos não-ressarcíveis de IPI (i) = (f) - (g) + (h).
 Coluna (j): Débitos de IPI escriturados no RAIPI, exceto por estorno de Ressarcimento de Créditos, segundo informações prestadas no PER/DCOMP.
 Coluna (l): Débitos de IPI apurados pela Fiscalização da RFB em autos de infração registrados até esta data.
 Coluna (m): Total de débitos (utilização dos créditos escriturados no RAIPI).

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL
(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(l)
Mensal/Out/2006	110.342,97	0,00	110.342,97	0,00	10.207,88	1.315,29	109.027,68	10.207,88	119.235,56	0,00
Mensal/Nov/2006	109.027,68	10.207,88	119.235,56	0,00	13.538,85	1.376,29	107.651,39	23.746,73	131.398,12	0,00
Mensal/Dez/2006	107.651,39	23.746,73	131.398,12	0,00	78.967,27	1.109,45	106.541,94	102.714,00	209.255,94	0,00

Observações:
 Coluna (a): Períodos de apuração do trimestre de referência.
 Coluna (b): Para o primeiro período de apuração, será igual ao Saldo Credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior, ajustado pelos valores dos créditos reconhecidos em PER/DCOMP de trimestres anteriores. Esse saldo (saldo credor inicial) não é passível de ressarcimento.
 Para os demais períodos de apuração, será igual ao valor da coluna (h) do período de apuração anterior.
 Coluna (c): Para o primeiro período de apuração, será igual a 0 (zero).
 Para os demais períodos de apuração, será igual ao valor da coluna (i) do período de apuração anterior.
 Coluna (e): Valor transportado da coluna (i) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.
 Coluna (f): Valor transportado da coluna (e) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.
 Coluna (g): Valor transportado da coluna (m) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.
 O Total de Débitos Ajustado no período será deduzido inicialmente dos créditos não passíveis de ressarcimento e, depois, dos créditos passíveis de ressarcimento.
 Coluna (h): Saldo Credor Não Ressarcível após a dedução dos débitos (g).
 Coluna (i): Saldo Credor Ressarcível após a dedução dos débitos remanescentes (g).

Contudo, parcela desse montante pleiteado (e reconhecido) de R\$ 102.714,00 teria sido parcialmente consumida em períodos de apuração posteriores, qual seja, em março/2007, restando um saldo credor referente ao 4º trimestre de 2006 no montante de R\$ 6.269,36. Como indicado no "*Demonstrativo da apuração após o período do ressarcimento*" da e-fl. 282:

Período de Apuração	Saldo Credor do Período Anterior	Créditos Ajustados do Período	Débitos Ajustados do Período	Saldo Credor do Período	Saldo Devedor do Período	Menor Saldo Credor	Origem da Informação
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)
Mensal, Jan/2007	209.255,94	30.239,17	2.869,77	236.625,34	0,00	209.255,94	10791.92791.050308.1.5.01-5757
Mensal, Fev/2007	236.625,34	10.325,28	386,94	246.563,68	0,00	209.255,94	10791.92791.050308.1.5.01-5757
Mensal, Mar/2007	246.563,68	8.094,09	248.388,41	6.269,36	0,00	209.255,94	10791.92791.050308.1.5.01-5757
Mensal, Abr/2007	6.269,36	6.155,09	998,30	11.426,15	0,00	6.269,36	16295.14110.181207.1.1.01-0950
Mensal, Mai/2007	11.426,15	9.448,64	294,12	20.580,67	0,00	6.269,36	16295.14110.181207.1.1.01-0950
Mensal, Jun/2007	20.580,67	3.111,32	17.422,63	6.269,36	0,00	6.269,36	16295.14110.181207.1.1.01-0950
Mensal, Jul/2007	6.269,36	4.785,07	2.524,59	8.529,84	0,00	6.269,36	27775.56051.181207.1.1.01-9457
Mensal, Ago/2007	8.529,84	9.894,88	1.345,05	17.079,67	0,00	6.269,36	27775.56051.181207.1.1.01-9457
Mensal, Set/2007	17.079,67	4.244,10	15.054,41	6.269,36	0,00	6.269,36	27775.56051.181207.1.1.01-9457
Mensal, Out/2007	6.269,36	12.722,98	2.950,28	16.042,06	0,00	6.269,36	24137.77733.180108.1.1.01-0067
Mensal, Nov/2007						6.269,36	

Diante disso, o contencioso administrativo travado nos presentes autos até a interposição do Recurso Voluntário apenas se referiu ao não consumo do crédito em períodos subsequentes. Em sua defesa, a Recorrente argumentou que o valor não foi consumido em março/2007, vez que o valor de R\$ 248.388,41 indicado no despacho decisório acima reproduzido não corresponde ao valor de débito daquele período. Essa informação foi extraída do PER 10791.92791.050308.1.5.01-5757 relativo ao 1º trimestre de 2007 que, segundo a Recorrente, teria sido preenchido equivocadamente para indicar como débitos valores referentes à Ressarcimento de Créditos de período anteriores. A decisão recorrida bem esclarece o limite da lide até então existente:

Verifica-se, no Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Ressarcível, que o saldo credor ressarcível é exatamente igual ao valor pleiteado pelo contribuinte, ou seja, R\$ 102.714,00.

Ocorre, no entanto, que a etapa seguinte da verificação consiste em analisar se os créditos passíveis de ressarcimento apurados ao final do trimestre-calendário a que se refere o pedido [Saldo Credor Ressarcível], se mantêm na escrita até o período imediatamente anterior ao da transmissão do(s) PERDCOMP. Vale dizer, deve-se verificar se o saldo credor apurado ao fim do trimestre-calendário foi utilizado para abater débitos informados no PGD ou apurados pela Fiscalização.

Nesse propósito foi elaborado o Demonstrativo da Apuração Após o Período do Ressarcimento, cuja análise revela que o saldo credor ressarcível apurado ao final do trimestre calendário de referência [4º/2006] foi parcialmente “consumido” pelo débito informado no mês de março/2007, da ordem de R\$ 248.388,11.

Referido débito origina-se da informação prestada pelo contribuinte no PER nº 10791.92791.050308.1.5.015757 [relativo ao 1º trimestre/2007, anexado, nesta data, por esta Relatora, na parte que interessa, às fls. 413/414 dos autos], Ficha Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento – Saídas, Mês Março/2007, Quadro Demonstrativo de Débitos, linha “Estorno de Créditos – valor R\$ 231.034,55” que adicionado ao valor da linha “Saídas para o Mercado Nacional” – R\$ 376,02, resulta R\$ 231.410,57. A diferença de R\$ 16.977,54 refere-se ao estorno promovido pelo sistema SCC, do valor deferido relativamente ao referido PER apresentado para utilização do saldo credor apurado ao final do 1º trimestre/2007 (...).

Alega o contribuinte, em sua defesa, que é equivocado o apontamento do referido débito no mês de março/2007, conforme Demonstrativo de Apuração do IPI e Compensação

do Saldo Credor Utilizado em PER DCOMP [DOC 09, fl. 327] e cópia do RAIPI dos anos de 2006 e 2007 [DOC 10], que evidenciam que a impugnante sempre manteve saldo credor do IPI, seja ao longo de 2006, seja nos meses subsequentes.

Inicialmente é de se esclarecer que o valor R\$ 231.410,57, como indicado anteriormente, resultou da informação prestada pelo próprio contribuinte no PER nº 10791.92791.050308.1.5.01-5757, sendo composto pelas rubricas “Estorno de Créditos – valor R\$ 231.034,55” e “Saídas para o Mercado Nacional” – R\$ 376,02. Cabe aqui, perquirir, acerca do componente lançado na linha “Estorno de Créditos”, uma vez que a linha Saídas para o Mercado Nacional não suscita qualquer indício de engano cometido.” (e-fls. 420/421 - grifei)

O processo foi convertido em diligência uma vez que os documentos acostados aos autos não identificavam quais os números dos pedidos de ressarcimento aos quais essas compensações se vinculam, ou mesmo o valor dessas PER/DCOMPs de ressarcimento, não sendo possível confirmar as alegações do sujeito passivo. Além disso, não era possível precisar se os valores relacionados pela Recorrente, ou mesmo aqueles objeto do presente pedido de ressarcimento, teriam sido efetivamente estornados de sua escrita fiscal¹.

Contudo, quando do cumprimento do mandado de procedimento fiscal de diligência, a fiscalização efetivamente procedeu com uma análise do crédito pleiteado pelo sujeito passivo, não restringindo sua análise às dúvidas suscitadas por este Colegiado quanto ao aproveitamento do crédito em períodos subsequentes.

Após solicitar toda a documentação suporte, a fiscalização procedeu com uma análise pormenorizada do crédito pleiteado, concluindo ao final que o sujeito passivo faz jus, no presente processo, a um crédito de R\$ 65.026,23, e não mais de apenas R\$ 6.269,36 como reconhecido no despacho decisório eletrônico.

Entretanto, para alcançar essa conclusão, a fiscalização acabou por **trazer NOVAS RAZÕES para a glosa perpetrada** no Relatório de Diligência Fiscal. Em um extenso novo relatório fiscal (e-fls. 985/995), a fiscalização identificou que o sujeito passivo tinha procedido com a indevida tomada do crédito sobre valores correspondentes a notas fiscais de entrada **(i)** não apresentadas no trabalho fiscal, **(ii)** emitidas por pessoa jurídica inativa; **(iii)** emitidas por fornecedores optantes pelo SIMPLES NACIONAL; **(iv)** sem destaque do IPI; e **(v)** com crédito superior ao valor destacado.

Com isso, foram elaborados novos “*DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)*” e do “*DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL*” identificando a glosa de créditos ressarcíveis (glosa esta que, repita-se, não foi realizada anteriormente pela fiscalização) (e-fl. 996):

¹ Pela análise dos livros de apuração do IPI acostados aos presentes autos (janeiro/2006 a março/2008 - e-fls. 444/470) observa-se que somente há indicação de estorno por ressarcimento em novembro/2007, no qual foi estornado o valor de R\$ 7.907,77 (e-fl. 466), em dezembro/2007 com o estorno da soma de R\$ 32.243,89 (e-fl. 467) e em janeiro/2008, com um estorno de R\$ 24.726,17 (e-fl. 468). Tratam-se de valores que não alcançam a soma informada pela Recorrente (R\$ 231.034,55) ou mesmo o valor pleiteado pela Recorrente no presente processo (R\$ 102.714,00)

ANEXO I**PER/DCOMP com demonstrativo de crédito: 18848.95603.070308.1.5.01-5940****DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)**

Este demonstrativo tem por finalidade mostrar os ajustes efetuados (glosas de créditos, reclassificação de créditos e débitos apurados) nos créditos e nos débitos informados pelo contribuinte no PER/DCOMP. Este demonstrativo será complementado, quando for o caso, pela **RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS COM CRÉDITOS INDEVIDOS - CRÉDITOS POR ENTRADAS NO PERÍODO** ou pelo Relatório Fiscal anexado aos demonstrativos (quando houver procedimento fiscal realizado junto ao contribuinte). Os créditos e os débitos ajustados, em cada período de apuração, são utilizados na apuração do saldo credor ressarcível, exibido no **DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL**.

(Valores em Reais)

	Créditos Ressarcíveis	Glosas de Créditos Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Créditos Não Ressarcíveis	Glosas de Créditos Não Ressarcíveis	Reclassificação de Créditos	Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Débitos IPI	Débitos Apurados pela Fiscalização	Débitos Ajustados
(a)	(b)	(c) *	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j)	(l)	(m)
Mensal, Out/2006	10.207,88	7.864,13	0	2.343,75	0	0	0	0	1.315,29	0	1.315,29
Mensal, Nov/2006	13.538,85	4.307,85	0	9.231,00	0	0	0	0	1.376,29	0	1.376,29
Mensal, Dez/2006	78.967,27	25.515,79	0	53.451,48	0	0	0	0	1.109,45	0	1.109,45

* vide quadro na folha nº 06 do Termo de Verificação Fiscal Diligência

Observações:

Coluna (a): Períodos de apuração do trimestre de referência.

Coluna (b): Créditos de IPI informados pelo contribuinte para este PER/DCOMP, considerados como ressarcíveis.

Coluna (c): Total de glosas dos créditos ressarcíveis de IPI do período, detalhadas na Planilha de Notas Fiscais Irregulares.

Coluna (d): Parcela dos créditos de IPI a ser deduzida dos ressarcíveis, em função da reclassificação.

Coluna (e): Total ajustado dos créditos ressarcíveis de IPI: (e) = (b) - (c) - (d).

Coluna (f): Créditos de IPI informados pelo contribuinte para este PER/DCOMP, considerados como não ressarcíveis.

Coluna (g): Total de glosas dos créditos não-ressarcíveis de IPI.

Coluna (h): Parcela dos créditos de IPI a ser adicionada aos não-ressarcíveis, em função da reclassificação.

Coluna (i): Total ajustado dos créditos não-ressarcíveis de IPI: (i) = (f) + (g) + (h).

Coluna (j): Débitos de IPI escriturados no RAIPF, exceto por estorno de Ressarcimento de Créditos, segundo informações prestadas no PER/DCOMP.

Coluna (l): Débitos de IPI apurados pela Fiscalização da RFB.

Coluna (m): Total de débitos (utilização dos créditos escriturados no RAIPF).

DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL

(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(l)
Mensal, Out/2006	110.342,97	0	110.342,97	0	2.343,75	1.315,29	109.027,66	2.343,75	111.371,43	0
Mensal, Nov/2006	109.027,68	2.343,75	111.371,43	0	9.231,00	1.376,29	107.651,38	11.574,75	119.226,14	0
Mensal, Dez/2006	107.651,39	11.574,75	119.226,14	0	53.451,48	1.109,45	106.541,94	65.026,23	171.568,17	0

Observações:

Coluna (a): Períodos de apuração do trimestre de referência.

Coluna (b): Para o primeiro período de apuração, será igual ao Saldo Credor apurado ao final do trimestre-calendário anterior, ajustado pelos valores dos créditos reconhecidos em PER/DCOMP de trimestres anteriores. Esse saldo (saldo credor inicial) não é passível de ressarcimento.

Para os demais períodos de apuração, será igual ao valor da coluna (b) do período de apuração anterior.

Coluna (c): Para o primeiro período de apuração, será igual a 0 (zero).

Para os demais períodos de apuração, será igual ao valor da coluna (i) do período de apuração anterior.

Coluna (e): Valor transportado da coluna (i) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.

Coluna (f): Valor transportado da coluna (m) do Demonstrativo de Créditos e Débitos.

O Total de Débitos Ajustado no período será deduzido inicialmente dos créditos não passíveis de ressarcimento e, depois, dos créditos passíveis de ressarcimento.

Coluna (h): Saldo Credor Não Ressarcível após a dedução dos débitos (g).

Coluna (i): Saldo Credor Ressarcível após a dedução dos débitos remanescentes (g).

As razões para a glosa dos créditos ressarcíveis passou a ser o motivo para o reconhecimento parcial do crédito no montante de R\$ 65.026,23, sendo que pelo novo “**DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO**”, não mais houveram reflexos referentes a períodos posteriores ao trimestre de referência (e-fl. 997):

DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO

(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor do Período Anterior	Créditos Ajustados do Período	Débitos Ajustados do Período	Saldo Credor do Período	Saldo Devedor do Período	Menor Saldo Credor	Origem da Informação
(a)	(b)	(c)	(d)	(e)	(f)	(g)	(h)
Mensal, Jan/2007	171.568,17	30.219,17	3.869,77	198.917,57	-	171.568,17	10791.92791.050308.1.5.01-5757
Mensal, Fev/2007	198.917,57	10.125,28	186,94	208.875,91	-	171.568,17	10791.92791.050308.1.5.01-5757
Mensal, Mar/2007	208.875,91	8.094,09	25.739,39	191.230,70	-	171.568,17	10791.92791.050308.1.5.01-5757
Mensal, Abr/2007	191.230,70	6.155,09	198,30	196.387,49	-	171.568,17	16295.14110.181207.1.1.01-0950
Mensal, Mai/2007	196.387,49	9.448,64	794,17	205.542,01	-	171.568,17	16295.14110.181207.1.1.01-0950
Mensal, Jun/2007	205.542,01	3.111,37	17.422,63	191.230,70	-	171.568,17	16295.14110.181207.1.1.01-0950
Mensal, Jul/2007	191.230,70	4.786,07	2.524,59	193.491,18	-	171.568,17	27775.56051.181207.1.1.01-9457
Mensal, Ago/2007	193.491,18	9.891,88	1.345,09	202.041,01	-	171.568,17	27775.56051.181207.1.1.01-9457
Mensal, Set/2007	202.041,01	4.244,10	15.254,41	191.230,70	-	171.568,17	27775.56051.181207.1.1.01-9457
Mensal, Out/2007	191.230,70	12.722,98	2.950,28	201.003,40	-	171.568,17	29137.77735.180108.1.1.01-0967
Mensal, Nov/2007						171.568,17	

Observações:

Coluna (a): Correspondente ao período de apuração após o trimestre-estadístico de referência ou o período de transição da última declaração eletrônica de fisco.

Coluna (b): Para o primeiro período de apuração, este valor corresponde ao Saldo Credor "fisco" apurado ao final do trimestre-estadístico, conforme Demonstrativo de Apuração do Saldo Credor Residual.

Para os demais períodos de apuração, este valor corresponde ao valor da coluna (a) do período de apuração imediatamente anterior.

Coluna (c): Correspondente ao Total dos Créditos informados no PER/DCOMP, ajustados pelas seguintes situações:

Coluna (d): Correspondente ao Total dos Débitos informados no PER/DCOMP, ajustados pelas seguintes situações:

Coluna (e): Correspondente ao Saldo Credor do Período, de acordo com o seguinte fórmula: $(e) = (b) + (c) - (d)$, quando $(b) + (c) > (d)$.

Coluna (f): Correspondente ao Saldo Devedor do Período, de acordo com o seguinte fórmula: $(f) = (d) - [(b) + (c)]$, quando $(b) + (c) < (d)$.

Coluna (g): Correspondente ao menor saldo credor apurado desde o último P1 do trimestre de referência até a data de apuração imediatamente anterior.

Para o primeiro período, este valor é igual ao saldo credor apurado ao final do trimestre, ou seja, é igual ao primeiro valor informado na coluna (b).

Coluna (h): Nr. do PER/DCOMP de onde foram extraídas as informações apresentadas, as quais poderão estar ajustadas em decorrência de eventuais créditos já efetuados.

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO RECONHECIDO PARA PER/DCOMP - 4º trim/2006

(Valores em Reais)

Nº PER/DCOMP	Valor Solicitado/ Utilizado	Valor Reconhecido
18848.95602.070308.1.5.01-5940	102.714,00	65.026,33

Assim, a própria fiscalização refez o trabalho fiscal quando da diligência, afastando os fundamentos do despacho decisório eletrônico original (utilização na escrita fiscal do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre) para trazer novas razões para o reconhecimento parcial do crédito. Deve-se salientar que para o Despacho Decisório não se aplica a vedação do art. 146, do Código Tributário Nacional - CTN (aplicável aos lançamentos de ofício), sendo pertinente o novo trabalho fiscal realizado para reconhecer em parte o crédito pleiteado, em valor superior àquele originariamente concedido no despacho original.

Aplica-se, sim, o art. 18, §3º, do Decreto n.º 70.235/72, passível de ser aplicado para os processos de crédito solicitado pelo sujeito passivo (ainda que, na visão dessa relatora, tenha aplicação restrita para os Autos de Infração à luz do já mencionado art. 146, do CTN):

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) (grifei)

Foi inclusive emitido novo despacho decisório, com o novo valor reconhecido (e-fl. 999), tendo o contribuinte apresentado, no prazo de 30 (trinta) dias, nova Manifestação de Inconformidade (e-fls. 1.011/1.026).

Entretanto, essa defesa acabou por instaurar **novo contencioso administrativo**, cuja análise neste momento é descabida por este Conselho. Com efeito, em conformidade com o art. 74, §§ 9º a 11º da Lei nº 9.430/96 com a redação dada pela Lei nº 10.833/2003, combinado com o art. 25 do Decreto nº 70.235/72, necessário seu julgamento pela primeira instância administrativa (Delegacia de Julgamento), sendo necessário o direcionamento do presente processo para a DRJ competente:

Lei nº 9.430/96

§ 9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. **A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação**

Decreto nº 70.235/72

Art. 25. **O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete: (Vide Decreto nº 2.562, de 1998) (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)**

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal; (...)

II – em segunda instância, ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, com atribuição de julgar recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial. [\(Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009\)](#)

Essa providência busca evitar a supressão de instância e a ofensa ao duplo grau de jurisdição administrativa². De fato, uma vez que os novos contornos da lide não foram apreciados pela DRJ, já que foram diretamente enviados a este Conselho após o cumprimento da referida diligência fiscal, caberá a devolução do processo para aquela instância de julgamento.

² Quanto a supressão de instância e outros posicionamentos do Conselho vide Acórdão 3402-004.896, de 01/02/2018 e 3402-006.108, de 31/01/2019.

Essa foi a solução alcançada por este Colegiado em situação semelhante à presente, no Acórdão 3402-004.382, de 30/08/2017, de relatoria da Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz³:

Afinal, a ausência de análise do caso pela DRJ nesse contexto ocasiona cerceamento do direito de defesa no processo administrativo e caso fosse proferido julgamento inaugural da matéria (contrato por preço pré-determinado, sua correção monetária e implicações no regime de apuração da COFINS) por este Conselho, estaríamos atuando como instância única. Tal situação não é permitida pelo sistema jurídico, uma vez que o artigo 5º, inciso LV da Constituição confere aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

Cumprir destacar a lição de James Marins⁴ sobre o tema:

Não podem, União, Estado, Distrito Federal ou Municípios, instituir no âmbito de sua competência, a denominada “instância única” para o julgamento das lides tributárias deduzidas administrativamente, sob pena de irremediável mutilação da regra constitucional e consequente imprestabilidade do sistema administrativo processual que, por falta de tal requisito constitucional de validade, não servirá para aperfeiçoar a pretensão fiscal impugnada, remanescendo carente de exigibilidade.

É por essa razão que, uma vez superada a questão da DCTF retificadora, **os créditos pleiteados já tendo sido avaliados pela autoridade fiscal certificadora e objeto de nova manifestação de inconformidade pela Contribuinte, os autos devem agora ensejar apreciação pela DRJ, porque a lide foi reformulada no decorrer do processo administrativo, dado ao princípio do formalismo moderado que impera nesta seara.**

Saliento que não se trata de nulidade do Acórdão a quo, que julgou a lide conforme apresentada naquele momento processual. Dessarte, não é o caso de aplicação do artigo 59 do Decreto 70.235/72, mas sim de dar cumprimento ao artigo 60 do mesmo diploma normativo,⁵ quando determina que irregularidades verificadas no processo devem ser sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.
(grifei)

Com fulcro nessas razões, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para determinar a remessa dos autos para a DRJ de origem para que nova decisão seja proferida, levando em consideração agora os fundamentos da Fiscalização a respeito do crédito pleiteado no Relatório Fiscal de Diligência (e-fls 985/997) e a subsequente manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte (e-fls 1.011/1.26), além dos demais elementos de prova constantes dos presentes autos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne

³ No mesmo sentido, vide ainda o Acórdão 3402-005.497, de 24/07/2018 igualmente de relatoria da Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz.

⁴ Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial). São Paulo: Dialética, 2010 5ª ed.

⁵ Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.