



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13896.002766/2002-11
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-005.788 – 3ª Turma
Sessão de 21 de setembro de 2017
Matéria RESSARCIMENTO - IPI
Recorrente TECNOFORMAS INDÚSTRIA GRÁFICA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

SALDO CREDOR. RESSARCIMENTO. CERTEZA/LIQUIDEZ. MONTANTE. APURAÇÃO. DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

É dever da autoridade administrativa verificar o cumprimento das obrigações tributárias, por parte do contribuinte, mediante análise da escrituração fiscal e contábil, para apurar o saldo credor passível de repetição/compensação pleiteado por ele, não havendo necessidade de se lançar de ofício os créditos aproveitados indevidamente, assim como não há que se falar na decadência do direito de a Fazenda Nacional deduzir tais créditos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Demes Brito (relator), Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Ceconello, que lhe deram provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Ceconello. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal. Não votou quanto ao conhecimento e quanto ao mérito o conselheiro Valcir Gassen (suplente convocado), por se tratar de questão já votada pela conselheira Érika Costa Camargos Autran na sessão de Agosto de 2017, em virtude do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

(Assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas, Valcir Gassen e Vanessa Marini Ceconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte com fundamento no artigo 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, aprovado pela Portaria MF 256, de 22 de junho de 2009, contra acórdão nº **3801-004.940**, proferido pela 1ª Turma Especial do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que possui a seguinte ementa:

IPI INSUMOS UTILIZADOS NA ELABORAÇÃO DE PRODUTOS NT.

Não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT, conforme Súmula CARF nº 20.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO.

O direito de constituir o crédito tributário mediante lançamento ex officio não se confunde com o dever da autoridade fiscal de verificar os pressupostos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte, objeto de pedido de ressarcimento cumulado com compensação.

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Segundo as amostras apresentadas pelo contribuinte à fiscalização, os produtos abaixo apresentam a seguinte classificação fiscal:

1) as BOBINAS na EX 02 do Código 4823.90.91: Papéis para imprimir ou escrever, impresso, estampado ou perfurado, com tributação a 10%. RG1, RG6 e RGC TIPII, Decreto nº 4.070, de 28/12/2001.

2)os FORMULÁRIOS CONTÍNUOS no Código 4820.90.00 Outros, com tributação a 15%. RG1, RG6 e RGC, Decreto nº 4.070, de 28/12/2001.

Recurso Voluntário Negado.

Transcrevo, inicialmente, parte que interessa do excerto do relatório da decisão de primeiro grau:

"Versa o presente processo sobre Pedido de Ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, à fl. 6, no montante de R\$221.075,25, relativamente ao 1º trimestre de 2002, formalizado em 19/04/2002, com lastro no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e IN SRF Nº 33, de 1999. Vinculado ao ressarcimento foram apresentadas diversas Declarações de Compensação.

A análise da petição se deu mediante o Despacho Decisório de fls. 458/466, de que resultou o indeferimento do pedido de ressarcimento e, conseqüentemente, a não homologação das compensações declaradas. O ato decisório foi emitido nos seguintes termos:

Com efeito, conforme formulário de ressarcimento de IPI acostado a fls. 01, o contribuinte traz baila, como fundamentação legal para o pedido em tela, o artigo 11 da lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999, combinado com o artigo 4º da IN 33 SRF, de 04 de março de 1999, [...]:

Ocorre que, conforme dispõe o 2º da IN 33, de 04 de março de 1999 devem ser estornados os créditos originários da aquisição de MP, PI e ME, quando destinados a fabricação de produtos não tributados.

Destarte, sendo a saída de apara de papel comum classificada como não tributável, e tendo o contribuinte a elencado na relação de saídas do período, incabível o ressarcimento em relação à proporção que esta operação representa em relação ao total de saídas do período.

Em relação aos insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero ou positiva, não restam dúvidas quanto à permissão legal para o aproveitamento dos créditos.

Nada obstante, uma análise mais profunda sobre as saídas efetuadas pelo estabelecimento, no 1º trimestre de 2002, permite identificar algumas impropriedades cometidas na classificação fiscal dos produtos, o que reflete diretamente no direito creditório pleiteado.

Conforme se depreende de fls. 279 as 280 e 282 a 283, o contribuinte classificou os papéis para impressão apresentados em bobinas e personalizados ou não como pertencentes ao capítulo 49.

Contudo, a impressão constante em vários destes artigos (logomarca da empresa etc.) possui caráter acessório em relação à sua utilização inicial papel para impressão, devendo ser classificada no capítulo 48 da TIPI,

conforme já explicitado no acórdão nº 1957, exarado pela 3ª turma da DRJ/POA, em 16 de janeiro de 2003.

Diante do acima exposto, resta claro, a partir da análise das amostras apresentadas, notadamente as acostadas a fls. 311, 314 e 339 (bobinas) e 310, 316, 317, 328/334 e 336 a 339 (formulários contínuos), tratar-se tão somente de papel para impressão, ainda que personalizado, não ficando alterada sua utilização principal pela simples inclusão da logomarca da empresa encomendante ou de qualquer outra informação similar.

[...]

Feitas as referidas modificações, desaparece o saldo credor pleiteado neste processo, tornando descabido o presente pedido.

Por todo o acima exposto, entende-se que o contribuinte não faz jus ao ressarcimento referente a saídas no 1º trimestre de 2002".

Inconformada com tal decisão, a Contribuinte interpõe o presente Recurso, requerendo provimento ao apelo, reformando-se o acórdão *a quo*, para que seja reconhecida a impossibilidade de reavaliação do pedido de ressarcimento/compensação, referente às saídas tributadas, as quais já foram tacitamente homologadas em razão da inexistência de qualquer lançamento que constituísse os seus valores.

Para respaldar a dissonância jurisprudencial, aponta como paradigma o acórdão nº **3402-001.971**. Em seguida, por sido comprovada a divergência jurisprudencial, o Presidente da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, deu seguimento ao recurso nos seguintes termos:

"Os acórdãos recorridos interpretaram que o comando inserido no art. 170 do CTN autorizaria a realização das verificações contestadas e a conseqüente revisão do valor dos débitos, realizada em cumprimento aos deveres da autoridade fiscal,

Já o acórdão paradigma assenta a interpretação de que revisão do valor do débito extrapolaria as verificações inerentes ao art. 170 do CTN, demandando, para tanto a formalização de auto de infração, em observância ao art. 142 do CTN".

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, requerendo que seja negado provimento ao recurso especial, com a manutenção do entendimento da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Demes Brito - Relator

O Recurso foi tempestivamente apresentado e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria divergente posta a esta E.Câmara Superior, diz respeito a interpretação do comando inserido no artigo 170 do Código Tributário Nacional - CTN, se autorizaria ou não a realização de revisão de débitos sem a lavratura de Auto de Infração.

Conforme acima relatado, trata-se de Pedido de Ressarcimento de saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, acumulado no 1º trimestre de 2002, formalizado em 19/04/2002, com fundamento no artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, e IN SRF Nº 33, de 1999. Vinculado ao ressarcimento foram apresentadas diversas Declarações de Compensação.

Compulsando aos autos, verifico que a origem do acúmulo de saldo credor na escrita fiscal da Contribuinte ocorreu em razão da entrada tributada de insumos em seu estabelecimento, que não foram utilizados nas saídas de seus produtos industrializados, o que ensejou apresentação do pedido de ressarcimento cumulado com compensações.

O pedido de ressarcimento foi indeferido, os fundamentos utilizados do despacho decisório para negativa do pedido foram no sentido de que a Contribuinte teria utilizado uma classificação fiscal equivocada para abranger os produtos industrializados que deu saída, em razão disto, as saídas promovidas pela Contribuinte não poderiam ser tributadas à alíquota zero, mas sim a alíquotas superiores, de 12% e 15% (por cento) o que inviabilizaria a apuração de saldo credor, tendo em vista que no período que fosse apurado o saldo devedor, os produtos classificados como "NT" não dariam direito a crédito.

Nada obstante, a decisão recorrida entendeu em negar provimento ao apelo da Contribuinte, com os seguintes fundamentos:

"quanto a alegação de omissão quanto aos créditos relacionados aos produtos que tiveram suas classificações fiscais inalteradas, esta não é pertinente pois, conforme consignado no Despacho Decisório, aplicando-se as alíquotas decorrentes da reclassificação fiscal dos produtos discordantes, restou absorvido totalmente pelos débitos, o saldo credor requerido pelo contribuinte.

Quanto a alegação de impossibilidade de alteração da tributação das saídas em pedido de ressarcimento e após o prazo decadencial para lançamento, entendendo que não assiste razão à recorrente.

Nos termos do artigo 170 do CTN, é autorizada a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos e essa liquidez e certeza é verificada pela autoridade administrativa, a quem cabe essa autorização,

podendo o contribuinte contestar tal procedimento caso não concorde com os valores apurados, mediante apresentação de manifestação de inconformidade, preservando, dessa forma, o seu direito de defesa..

Ademais, o direito de constituir o crédito tributário mediante lançamento ex officio não se confunde com o dever da autoridade fiscal de verificar os pressupostos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte, objeto de pedido de ressarcimento cumulado com compensação".

A decisão merece reparos, com efeito, entendendo não ser possível revisão em âmbito de pedido de ressarcimento/compensação após o prazo decadencial referente a valores levados a tributação do período de apuração relacionado ao pedido de crédito, considerando que tal revisão deveria ter sido realizada por meio de lançamento tributário, ou seja, a lavratura de Auto de Infração, o que não ocorreu no presente caso.

Neste sentido, dispõe o artigo 142¹ do Código Tributário Nacional - CTN, que o lançamento é ato administrativo de caráter vinculado e obrigatório, não podendo a Autoridade Fiscal eximir-se de efetuar-lo, mesmo nas hipótese de suspensão de exigibilidade do crédito tributário (art. 151, CTN), sob pena de responsabilidade funcional.

Contudo, a Autoridade Fiscal mesmo verificando a ocorrência do fato gerador do tributo, nada fez, em que pese os valores guerreados não terem sido objeto de débitos ou pagamento, deveria ter sido lavrado o competente Auto de Infração (Lançamento), nos termos do artigo 142 do CTN, e do artigo 43 da lei nº 9.430-96².

Sobre a legitimidade dos créditos, cumpre notar que a Autoridade Fiscal não deveria ter alterado a base de cálculo do imposto em pedido de ressarcimento, sem o devido lançamento, considerando que já havia decaído o direito da Fazenda constituir o crédito tributário, especialmente no caso do IPI, tributo sujeito ao lançamento por homologação, que se opera a decadência, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, no qual amolda-se no caso em espécie, como não houve lançamento, não há o que se falar em pagamento antecipado, logo, ocorreu a homologação tácita das compensações por decurso de prazo.

Deste modo, ao meu sentir o procedimento esta prejudicado, a Autoridade Fiscal, não efetuou o lançamento em rito próprio, deixando ultrapassar o prazo legal para constituição do crédito, nos termos do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, sendo as compensações homologadas tacitamente.

No que tange a decisão recorrida, sustentar que nos termos do artigo 170 do CTN, é autorizada a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos e essa

¹

CTN - Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966 -Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

² Art.43.Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

liquidez e certeza é verificada pela autoridade administrativa, a quem cabe essa autorização, não esta correta, considerando que houve uma compensação de ofício sem observância de rito próprio, há de considerar que o procedimento deve ser obedecido, ademais a compensação de ofício realizada referente aos créditos da contribuinte, não há o que se falar liquidez e certeza por parte da Fazenda.

Nestes termos, voto no sentido de dar provimento ao Recurso da Contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Demes Brito

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator designado.

Com todo respeito ao voto do ilustre relator, mas discordo de suas conclusões.

A discussão gira em torno do direito de o Fisco apurar a certeza e liquidez de créditos de IPI, objeto de pedido de ressarcimento, levando-se em conta os aproveitamentos indevidos de créditos, por parte do contribuinte, efetuados há mais de cinco anos contados da data do creditamento indevido, bem como a necessidade de lançamento dos valores indevidamente aproveitados para se efetuar suas glosas.

A legislação que trata da restituição, ressarcimento e compensação assim dispõe:

- Código Tributário Nacional (CTN):

“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;”

- Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

"Art. 74. 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 ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

(...).

§ 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.

(...).

§ 14. A Secretaria da Receita Federal - SRF disciplinará o disposto neste artigo, inclusive quanto à fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição, de ressarcimento e de compensação.

(...)."

- IN RFB nº 210/2002, vigente na data de protocolo dos pedidos de ressarcimento/compensação, objetos deste processo, determinava:

"Art. 17. A autoridade da SRF competente para decidir sobre o pedido de ressarcimento de créditos do IPI poderá determinar a realização de diligência fiscal no estabelecimento da pessoa jurídica a fim de que seja verificada a exatidão das informações prestadas."

Segundo estes dispositivos legais, o contribuinte faz jus ao ressarcimento e/ou compensação de créditos financeiros contra a Fazenda Nacional, desde que líquidos e certos. Ainda de acordo com tais dispositivos, cabe à autoridade administrativa competente, para decidir sobre o pedido de ressarcimento/compensação, verificar a certeza e liquidez dos créditos pleiteados/compensados, bem como do seu montante, mediante o cálculo dos débitos e dos créditos, bem como verificar o direito do contribuinte de se creditar dos valores escriturados, conferir o cálculo do imposto devido e, conseqüentemente, do saldo credor passível de ressarcimento/compensação.

A mensuração do saldo credor reclamado pelo contribuinte, por meio da comparação entre os valores dos créditos aproveitados e os valores efetivamente devidos, é da essência dos pedidos de restituição e ressarcimento. A legislação não impõe limite algum, inclusive, datas, para se verificar a certeza e liquidez dos valores, inclusive, do montante reclamado, ao contrário determina que a autoridade administrativa competente o faça.

Também, ao contrário do entendimento do contribuinte, conforme se depreende do art. 74 e §§ da Lei nº 9.430/96, citados e transcritos anteriormente, não há previsão legal para se lançar os valores dos créditos aproveitados indevidamente para depois poder deduzi-los do saldo credor do ressarcimento passível de ressarcimento/compensação.

Toda esta sistemática decorre do princípio de que não é possível autorizar qualquer tipo de restituição ou ressarcimento de recursos públicos sem que antes seja demonstrada e comprovada a liquidez e certeza dos valores solicitados. Nesse sentido, veja o que dispõe o art. 170 do CTN:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias 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. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

Parágrafo único. Sendo vincendo o crédito do sujeito passivo, a lei determinará, para os efeitos deste artigo, a apuração do seu montante, não podendo, porém, cominar redução maior que a correspondente ao juro de 1% (um por cento) ao mês pelo tempo a decorrer entre a data da compensação e a do vencimento.

Diante do exposto, voto negar provimento ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal