



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

Processo nº 13971.002183/2002-32
Recurso nº 919.739 Voluntário
Acórdão nº 3302-001.845 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de outubro de 2012
Matéria Pedido de Ressarcimento - IPI
Recorrente BAUMGARTEN GRÁFICA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

RESSARCIMENTO. PERÍCIA NEGADA. ACÓRDÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Inexistindo previsão legal para o direito pleiteado (ressarcimento de saldos de créditos anteriores ao trimestre-calendário), o indeferimento de perícia não implica cerceamento de direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

IPI. COMPENSAÇÃO. FORMA. PEDIDO DE COMPENSAÇÃO E DCTF.

A vinculação da compensação em DCTF tem efeito meramente informativo sobre o procedimento que deveria, à época dos fatos, ser efetuado por meio da apresentação de pedido de compensação.

COMPENSAÇÃO. VALORAÇÃO.

Na compensação requerida pelo sujeito passivo, os débitos vencidos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega do pedido de ressarcimento.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXIGÊNCIA DA MULTA DE MORA.

Somente se configura a denúncia espontânea, no caso de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, caso o pagamento, modalidade de extinção do crédito tributário distinta da de compensação, seja efetuada anterior ou concomitantemente à apresentação da DCTF ou de sua retificação, conforme o caso.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

IPI. CRÉDITO BÁSICO. PERIODICIDADE TRIMESTRAL. TRIMESTRES ANTERIORES. PEDIDO PRÓPRIO.

O pedido de ressarcimento de créditos de IPI deve referir-se ao trimestre em que o crédito foi escriturado, não sendo possível a inclusão, no pedido, do saldo acumulado de períodos anteriores.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Não incide atualização monetária, calculada pela variação da taxa Selic, sobre ressarcimento de créditos de IPI, por ser hipótese distinta da de restituição de imposto pago indevidamente ou a maior, a não ser no caso de óbice injustificado do Fisco à escrituração dos referidos valores.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 316 a 325) apresentado em 20 de junho de 2012 contra o Acórdão nº 14-37.552, de 08 de maio de 2012, da 8ª Turma da DRJ/RPO (fls. 300 a 313), cientificado em 21 de maio de 2012, que, relativamente a pedido de ressarcimento de IPI dos períodos de 1º trimestre de 2000, considerou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/03/2000

COMPENSAÇÃO. APRESENTAÇÃO.

A compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil será efetuada mediante a entrega, pelo

sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

DCOMP. VALORAÇÃO.

Na compensação declarada pelo sujeito passivo, os débitos vencidos sofrerão a incidência de acréscimos legais, na forma da legislação de regência, até a data da entrega da Declaração de Compensação.

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. EXIGÊNCIA DA MULTA DE MORA.

A multa de mora é aplicável nos casos em que, embora espontaneamente, o recolhimento do crédito tributário pelo contribuinte se dê após a data de vencimento.

IPI. CRÉDITO BÁSICO. PERIODICIDADE TRIMESTRAL. TRIMESTRES ANTERIORES. PEDIDO PRÓPRIO.

O ressarcimento de IPI e/ou sua compensação com débitos de tributos e contribuições, efetuado por meio de PER/DCOMP, devem se referir somente aos créditos escriturados no trimestre de apuração.

Se, no saldo credor apurado ao final do trimestre de referência, houver valores acumulados relativos a trimestres anteriores, tais quantias serão excluídas do pedido/declaração e deverão ser solicitadas em PER/DCOMP próprio.

RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

Não incide atualização monetária, calculada pela variação da taxa Selic, sobre ressarcimento de créditos de IPI, por ser hipótese distinta de restituição de imposto pago indevidamente ou a maior.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O referido acórdão foi pronunciado após o acórdão anterior ter sido anulado pelo Acórdão n. 3302-01.367, de 24 de janeiro de 2012, desta Turma Ordinária, por não haver apreciado todas as alegações da Interessada.

O relatório e o voto do Ac. n. 3302-01.367 são parcialmente reproduzidos abaixo:

O pedido de ressarcimento foi apresentado em 05 de agosto de 2002 (fl. 1) e a declaração de compensação transmitida em 19 de novembro de 2004 (fl. 196).

A declaração foi não homologada parcialmente pelo parecer de fls. 202 a 205, de 03 de novembro de 2009, com ciência da Interessada em 06 de novembro de 2009. A ementa do despacho foi a seguinte:

“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.

“A compensação tributária de débito vencido não afasta a incidência da multa moratória.”

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

“Trata o presente de declaração de compensação cujo direito creditório, advindo de pedido de ressarcimento totalmente reconhecido, no montante de R\$121.523,65, foi insuficiente para a total exclusão dos débitos, em razão de estarem vencidos, o que acarretou a incidência dos encargos moratórios (multa e juros).

“Regularmente cientificada da homologação parcial de sua compensação, a empresa manifestou sua inconformidade alegando, em síntese, que os valor do ressarcimento pleiteados foram devidamente informados em DCTF, na qual também foram realizadas as compensações de débitos, porém, à época não foi apresentada o devido pedido de compensação e que, constatada tal falha, a empresa, em 19/11/2004, encaminhou espontaneamente, as declarações de compensação pertinentes a cada débito e crédito.

“Acrescentou que, de acordo com o artigo 138 do Código Tributário Nacional – CTN, a responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada do pagamento do tributo devido e do juros de mora e, no caso em concreto, as compensações realizadas são legalmente admissíveis e foram tempestivamente informadas nas DCTF referentes ao período de apuração, sendo a falta da entrega dos pedidos de compensação suprida de forma espontânea e regular em 19/11/2004.

“Protestou pela atualização do crédito solicitado pela taxa Selic desde o protocolo do pedido de ressarcimento até seu efetivo aproveitamento, alegando que a partir do pedido o crédito deixa de ser simples crédito escritural de IPI, passando a constituir crédito oponível ao fisco para recebimento em moeda ou para compensação.

“Por fim, solicitou que sejam homologadas as compensações, como tais descritas nos PER/Dcomp, sem qualquer lançamento à título de multa de mora ou de ofício, tendo em vista se tratarem de compensação legalmente efetuadas ao abrigo do artigo 138 do CTN.”

Segundo a DRJ, a compensação somente poderia ser efetuada por meio da declaração de compensação e teria efeitos apenas a partir do momento de sua apresentação.

Como a Interessada apresentou a declaração de compensação após a apresentação da DCTF, ainda que com vinculações, e do pedido de ressarcimento, somente ocorreu a compensação em data posterior à do vencimento dos débitos compensados, incidindo multa e juros de mora.

Além disso, inexistiria previsão legal para incidência de juros sobre o saldo credor objeto do ressarcimento.

No recurso, inicialmente a Interessada alegou não haver a Primeira Instância se manifestado em relação ao saldo credor existente anteriormente.

Após, a Interessada defendeu o direito à compensação com base nas Instruções Normativas SRF n. 21, de 1997, e 33, de 1999.

Segundo a Interessada, as compensações foram efetuadas na DCTF e informadas nos formulários de “Pedido de Ressarcimento”, mas, “logo que percebeu tal desliz, encaminhou imediatamente a PER/DCOMP consignando novamente a mesma compensação informada anteriormente, segundo instruções recebidas da própria SRF”, sem incidência de má-fé.

A seguir, tratou da denúncia espontânea e da correção dos créditos pela taxa Selic.

[...]

VOTO

O presente recurso versa sobre a não apreciação de parte das alegações pela Primeira Instância, a incidência de juros Selic sobre o ressarcimento de IPI, sobre as consequências da apresentação da declaração de compensação posteriormente ao vencimento dos débitos e a configuração de denúncia espontânea.

De fato, conforme relatado, o despacho decisório tratou expressamente da questão do saldo credor existente anteriormente, matéria contestada pela Interessada na manifestação de inconformidade (item 8) e que não foi apreciada pelo acórdão de primeira instância.

Dispõe o art. 12 do Decreto n. 7.574, de 2011, que trata da consolidação das normas do Processo Administrativo Fiscal:

[...]

Obviamente, a não apreciação de matéria que tenha implicação sobre a apuração dos valores de restituição implica cerceamento de defesa e sua apreciação pela Segunda Instância, sem manifestação da Primeira, representaria supressão de instância.

Em regra, considera-se que não é necessário analisar todos os aspectos da manifestação de inconformidade. Entretanto, no caso dos autos, a DRJ sequer explicou o porquê da eventual irrelevância do argumento da interessada. Isso seria o mínimo necessário para que o acórdão não fosse nulo.

À vista do exposto, voto por declarar a nulidade do acórdão de primeira instância, devendo a DRJ pronunciar novo acórdão, analisando todas as matérias contestadas pela Interessada.

Cientificada do novo acórdão, a Interessada alegou, primeiramente, a sua nulidade por indeferimento da perícia, uma vez que a considerou desnecessária, mas considerou não comprovado o saldo credor de períodos anteriores.

A seguir, repetiu as alegações de mérito apresentadas no primeiro recurso. Alegou ainda que, anteriormente à Lei n. 10.637, de 2002, não haveria impedimento à utilização de saldos de créditos anteriores na compensação.

Quanto à comprovação do referido saldo, alegou que foram apresentados vários documentos, não considerados pela autoridade fiscal e pela DRJ.

Por fim, tratou da denúncia espontânea e da correção dos créditos pela Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Em relação à nulidade do acórdão de primeira instância, descabe razão à Interessada, uma vez que se decidiu que o saldo credor acumulado de trimestres anteriores não poderia ser compensado, conforme ementa reproduzida no relatório.

Portanto, com essa fundamentação legal, seria irrelevante apurar o montante em questão.

Note-se ainda que somente após concluir pela impossibilidade de compensação dos valores, o acórdão observa a falta de sua comprovação, além de não se poder saber se foi ou não compensado anteriormente o saldo.

Passa-se ao mérito do recurso.

O pedido de ressarcimento foi apresentado em 7 de agosto de 2002, relativamente a insumos aplicados em produtos de alíquota zero (art. 11 da Lei n. 9.779, de 1999) do 1º trimestre de 2000.

À época, vigiam as disposições da IN SRF n. 21, de 1997, sobre o pedido de ressarcimento e de compensação.

O que ficou evidenciado nos autos é que a Interessada informou as compensações na DCTF sem apresentar os pedidos de compensação, que foram protocolados somente em 2002.

Posteriormente ao protocolo do pedido de compensação, a Interessada retificou a DCTF para efetuar a vinculação dos débitos ao processo de compensação.

Em relação à forma de realização das compensações, descabe razão à Interessada.

Conforme fundamentação do despacho decisório e do acórdão de primeira instância, não se realiza compensação em DCTF. De fato, a compensação deveria, mesmo sob a vigência da IN SRF n. 21, de 1997, ser requerida por meio do pedido de compensação, situação que deveria ser informada em DCTF.

Ademais, a modalidade de compensação prevista no art. 66 da Lei n. 8.383, de 1991, que poderia ser realizada contabilmente - sem o pedido - era permitida apenas entre tributos da mesma espécie e destinação constitucional.

Portanto, não há como considerar realizada a compensação na data da apresentação da DCTF.

A respeito da matéria em discussão nos autos, a IN determinava o seguinte:

Art. 3º Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:

I - decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, para os quais tenham sido asseguradas a manutenção e a utilização;

II - presumidos de IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363, de 1996;

III - presumidos de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituídos pela Medida Provisória nº 1.532, de 18 de dezembro de 1996.

Art. 4º Poderão ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie, os créditos mencionados nos incisos I e II do artigo anterior, que não tenham sido utilizados para compensação com débitos do mesmo imposto, relativos a operações no mercado interno.

Art. 5º Poderão ser utilizados para compensação com débitos de qualquer espécie, relativos a tributos e contribuições

administrados pela SRF, os créditos decorrentes das hipóteses mencionadas no art. 2º, nos incisos I e II do art. 3º e no art. 4º.

O art. 11 da Lei n. 9.779, de 1999, criou outra hipótese de ressarcimento e compensação (com o devido destaque):

*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.*

Portanto, a própria lei determina que somente é possível a apuração por “trimestre-calendário” dos saldos credores acumulados.

Dessa forma, o saldo anterior acumulado na escrituração não pode ser ressarcido como se fosse valor relativo ao trimestre do pedido de ressarcimento. Teria que ser objeto, especificamente, de pedido relativo ao trimestre em que foi escriturado.

Tal determinação não é preciosismo nem formalismo, uma vez que o pedido acumulado de saldos de períodos anteriores implicaria uma dificuldade extrema de controle dos créditos.

Em relação à denúncia espontânea, ela não se aplica ao caso da compensação mencionada.

Primeiramente por que o pedido de compensação, originalmente, não tinha efeito de extinção do crédito tributário (a compensação era realizada pela autoridade fiscal à vista de pedido do contribuinte).

Ainda que se considere que o pedido tenha sido convertido em declaração de compensação, o art. 138 do CTN requer o pagamento da dívida com os juros de mora, o que não ocorreu, pelos fatos de compensação ser modalidade de extinção do crédito tributário diversa da de pagamento e por não terem sido incluídos os juros de mora (questão analisada mais adiante).

Ademais, conforme entendimento pacífico do Superior Tribunal de Justiça (recurso repetitivo no REsp n. 962.379), não existe possibilidade de denúncia espontânea relativamente a tributos sujeitos ao lançamento por homologação e que tenham sido previamente declarados em DCTF. A configuração da denúncia espontânea exigiria o pagamento concomitante ou anterior à apresentação da DCTF.

Esclareça-se que a aplicação do entendimento do STJ em recurso repetitivo é obrigatória pela Carf, nos termos do art. 62-A do Ricarf (Anexo II à Portaria Carf n. 256, de 2009, com a redação dada pela Portaria Carf n. 586, de 2010).

No tocante aos juros de mora, aplica-se o entendimento do STJ no recurso repetitivo nos EDcl no REsp n. 1.035.847:

“1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.

“2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.

“3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.

“4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exsurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).”

Vale dizer, somente há possibilidade de incidência de correção quando tenha ocorrido óbice injustificado do Fisco ao registro do crédito, o que não ocorreu na hipótese dos autos, uma vez que o encontro de contas ocorreu em relação à data de apresentação do pedido de ressarcimento.

À vista do exposto e adotando os demais fundamentos do acórdão de primeira instância, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei n. 9.784, de 1998, voto por negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

CÓPIA