



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

Processo nº 13971.720794/2009-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-003.293 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria RESSARCIMENTO IPI. CRÉDITO PRESUMIDO EXTEMPORÂNEO
Recorrente AKL MADEIRAS LTDA. - EPP
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. EXTEMPORÂNEO. RESSARCIMENTO RECONHECIDO.

Inexiste na legislação aplicável uma disciplina específica para a forma de ressarcimento do crédito identificado de forma extemporânea. O meio encontrado pela Recorrente para solicitar o ressarcimento foi realizado em conformidade com a disciplina normativa, com a correção das informações e documentos pertinentes (DCP, LRAIPI e Pedido de Ressarcimento) e observando o prazo prescricional aplicável. Análise das Instruções Normativas n.º 313/2003, 419/2004 e 420/2004, quanto ao crédito presumido, e da Instrução Normativa n.º 460/2004, quanto ao pedido de ressarcimento, vigentes à época.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do voto da Relatora.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

(Assinado com certificado digital)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/10/2016 por MAYSA DE SA PITTONDO DELIGNE, Assinado digitalmente em 04

/10/2016 por MAYSA DE SA PITTONDO DELIGNE, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por ANTONIO CARLOS AT

ULIM

Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Por trazer uma síntese clara e objetiva do processo, peço vênica para transcrever o relatório do voto do I. Conselheiro Relator Gilson Macedo Rosenberg Filho na Resolução n.º 3402-000.520, na qual entendeu pela conversão do presente julgamento em diligência:

"Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, in verbis:

'Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta em face do Despacho Decisório resultante da apreciação dos Pedidos de Ressarcimento e das Declarações de Compensação eletrônicos n.º 03516.53069.301105.1.7.019625 (fls. 001/009), protocolado em 30/11/2005, n.º 23390.59599.301105.1.1.016037 (fls. 010), protocolado em 30/11/2005, e n.º 19286.44937.280207.1.3.019048 (fls. 011/021), protocolado em 28/02/2007, por meio dos quais a contribuinte pretende compensar crédito no valor total de R\$ 12.629,33, em débitos do estabelecimento.

Conforme informado pela contribuinte, o crédito a ser compensado tem sua origem em créditos de insumos, fundamentado no art. 11 da Lei 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e em crédito presumido, com base na Lei 10.276, de 10 de setembro de 2001, referentes ao 4º trimestre de 2003.

A análise da liquidez e certeza do crédito pleiteado foi efetuada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau SC, que, em 07/12/2009, emitiu Despacho Decisório (fls. 76/77), no qual a autoridade competente reconheceu apenas em parte o crédito no valor de R\$ 8.580,69 e homologou apenas em parte as compensações em virtude da apuração e da escrituração extemporâneas de parte do crédito presumido pleiteado.

Cientificada do Despacho Decisório, em 11/12/2009 (fl. 80), a contribuinte ingressou, em 08/01/2010, com a manifestação de inconformidade de fls. 81/86 e documentos anexos, na qual se manifesta, em síntese, conforme o disposto a seguir.

1. A diferença não reconhecida não se trata de crédito novo, mas de um complemento do crédito que já havia sido apurado. Tal diferença foi regularmente informada no momento em que foi identificada por meio das retificações correspondentes tanto do DCP como da declaração de compensação, tudo conforme as regras dos respectivos programas geradores. Assim, como o crédito original e o crédito complementar têm a mesma origem e não há razão para desvincular um do outro e, portanto, a justificativa utilizada pela fiscalização para indeferir o crédito não merece êxito, pois aplica-se aos casos de apuração de crédito pela primeira vez e não de retificação, que é a situação presente.

Conclui requerendo o reconhecimento do crédito integral, bem como o deferimento dos pedidos e a homologação das compensações vinculadas ao referido crédito.'

A 8ª Turma da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto (SP) considerou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos do Acórdão nº 14-34279, de 21 de junho de 2011, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

'Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA.

RESSARCIMENTO SUJEITO AO SALDO CREDOR DO TRIMESTRE-CALENDÁRIO DA ESCRITURAÇÃO.

O crédito presumido extemporaneamente escriturado vincula-se ao ressarcimento de eventual saldo credor do trimestre-calendário de sua escrituração, não podendo ser incluído em ressarcimentos de períodos anteriores por não ter submetido ao aproveitamento prioritário na dedução de débitos de IPI.'

Inconformado com a decisão proferida, o sujeito passivo protocolou recurso voluntário, onde alega, em brevíssima síntese, que:

1) A empresa desde o ano de 2003 até o ano de 2005, nunca teve saldo devedor de créditos de IPI, ou seja, apurou sim débitos de IPI em alguns períodos, porém sempre encerrou os períodos com saldo credor da contribuição (sic). Assim, não procede a afirmação do Fisco de que a contribuinte não teria utilizado primeiramente o crédito presumido do IPI para abater os débitos de IPI, uma vez que não havia deduções para realizar;

2) A diferença não reconhecida não se trata de crédito novo, mas de um complemento do crédito que já havia sido apurado. Tal diferença foi regularmente informada no momento em que foi identificada por meio das retificações correspondentes tanto do DCP como da declaração de compensação, tudo conforme as regras dos respectivos programas geradores. Assim, como o crédito original e o crédito complementar têm a mesma origem e não há razão para desvincular um do outro e, portanto, a justificativa utilizada pela fiscalização para indeferir o crédito não merece êxito, pois aplica-se aos casos de apuração de crédito pela primeira vez e não de retificação, que é a situação presente;

3) Caso seja indeferido o direito do contribuinte ao ressarcimento integral do crédito do 4º trimestre de 2003, a recorrente estaria impossibilitada de fazer novo pedido de ressarcimento em face de prescrição quinquenal que já teria sucumbido o seu direito creditório, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910, de 06/01/32;

4) Em 31/01/2006, transmitiu outro pedido de ressarcimento referente ao 4º trimestre de 2005. Assim, caso a empresa tivesse optado por fazer um novo pedido de ressarcimento em 2005 com período do 4º trim/2005, estaria pedindo créditos em duplicidade.

Termina a petição recursal requerendo o provimento do recurso para reconhecer o crédito integral referente ao 4º trimestre de 2003 no montante de R\$ 12.629,33, bem como o deferimento do PER nº 23390.59599.301105.1.1.016037 e a homologação da compensação vinculada ao referido crédito, sob nº 19286.44937.280207.1.3.019048." (fls. 192/194)

Como mencionado, o julgamento foi convertido em diligência para que a Unidade de Origem identificasse informações não constante dos autos, quais sejam, *"as datas das efetivas exportações ou vendas à comercial exportadora dos bens cujos custos dos insumos estão sendo incluídos na base de cálculo do incentivo fiscal previsto na Lei nº 10.276/2001."* (fl. 194)

Esta diligência se fez necessária diante do entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no sentido de que o sujeito passivo só poderá requisitar o ressarcimento do crédito presumido de IPI no trimestre-calendário seguinte à exportação ou à venda dos bens à comercial exportadora (momento no qual se adquire o direito ao crédito presumido).

Em atendimento à diligência, após a apresentação das notas fiscais pela Recorrente, foi formulada a Informação Fiscal de fls. 215/216, nas quais foram trazidas as datas das efetivas exportações ou vendas a comercial exportadora, abaixo reproduzidas:

SC BLUMENAU DRF

Fl. 216

13971.720794.2009.32

Datas das efetivas exportações ou vendas a comercial exportadora

Nº NF	Série	Data de emissão	CNPJ destinatário / Nº do registro de exportação	Valor	Data saída	Data embarque
000215	2	13/10/2003	01.988.580/0001-09	13.292,10	13/10/2003	Venda a comercial exportadora
000216	2	13/10/2003	01.988.580/0001-09	12.016,18	13/10/2003	Venda a comercial exportadora
000217	2	14/10/2003	01.988.580/0001-09	13.294,79	14/10/2003	Venda a comercial exportadora
000219	2	14/10/2003	01.988.580/0001-09	10.756,51	14/10/2003	Venda a comercial exportadora
000222	2	15/10/2003	01.988.580/0001-09	12.241,47	15/10/2003	Venda a comercial exportadora
000226	2	16/10/2003	01.988.580/0001-09	10.347,27	16/10/2003	Venda a comercial exportadora
000232	2	21/10/2003	01.988.580/0001-09	13.063,22	21/10/2003	Venda a comercial exportadora
000234	2	22/10/2003	01.988.580/0001-09	11.903,38	22/10/2003	Venda a comercial exportadora
000237	2	23/10/2003	01.988.580/0001-09	11.233,25	23/10/2003	Venda a comercial exportadora
000243	2	25/10/2003	01.988.580/0001-09	12.067,09	25/10/2003	Venda a comercial exportadora
000245	2	27/10/2003	01.988.580/0001-09	12.591,63	27/10/2003	Venda a comercial exportadora
000247	2	28/10/2003	01.988.580/0001-09	12.047,58	28/10/2003	Venda a comercial exportadora
000253	2	30/10/2003	01.988.580/0001-09	12.294,43	30/10/2003	Venda a comercial exportadora
000256	2	31/10/2003	01.988.580/0001-09	927,64	31/10/2003	Venda a comercial exportadora
000258	2	01/11/2003	01.988.580/0001-09	11.575,25	01/11/2003	Venda a comercial exportadora
000261	2	04/11/2003	01.988.580/0001-09	12.501,52	04/11/2003	Venda a comercial exportadora
000267	2	06/11/2003	01.988.580/0001-09	12.010,23	06/11/2003	Venda a comercial exportadora
000269	2	07/11/2003	01.988.580/0001-09	11.917,20	07/11/2003	Venda a comercial exportadora
000271	2	10/11/2003	01.988.580/0001-09	12.445,20	10/11/2003	Venda a comercial exportadora
000276	2	11/11/2003	01.988.580/0001-09	11.757,64	11/11/2003	Venda a comercial exportadora
000282	2	13/11/2003	01.988.580/0001-09	12.263,34	13/11/2003	Venda a comercial exportadora
000287	2	17/11/2003	01.988.580/0001-09	5.266,99	17/11/2003	Venda a comercial exportadora
000288	2	17/11/2003	01.988.580/0001-09	12.509,12	17/11/2003	Venda a comercial exportadora
000293	2	18/11/2003	01.988.580/0001-09	11.993,11	18/11/2003	Venda a comercial exportadora
000298	2	22/11/2003	01.988.580/0001-09	12.506,81	22/11/2003	Venda a comercial exportadora
000302	2	24/11/2003	01.988.580/0001-09	11.122,79	24/11/2003	Venda a comercial exportadora
000306	2	25/11/2003	01.988.580/0001-09	12.139,39	25/11/2003	Venda a comercial exportadora
000308	2	26/11/2003	01.988.580/0001-09	11.855,19	26/11/2003	Venda a comercial exportadora
000312	2	27/11/2003	01.988.580/0001-09	11.427,57	27/11/2003	Venda a comercial exportadora
000313	2	27/11/2003	01.988.580/0001-09	10.315,61	27/11/2003	Venda a comercial exportadora
000317	2	28/11/2003	01.988.580/0001-09	5.221,73	28/11/2003	Venda a comercial exportadora
000321	2	02/12/2003	01.988.580/0001-09	13.142,59	02/12/2003	Venda a comercial exportadora
000326	2	03/12/2003	01.988.580/0001-09	12.692,28	03/12/2003	Venda a comercial exportadora
000328	2	04/12/2003	01.988.580/0001-09	12.080,58	04/12/2003	Venda a comercial exportadora
000336	2	06/12/2003	01.988.580/0001-09	12.353,29	06/12/2003	Venda a comercial exportadora
000338	2	08/12/2003	01.988.580/0001-09	12.558,43	08/12/2003	Venda a comercial exportadora
000343	2	09/12/2003	01.988.580/0001-09	12.061,02	09/12/2003	Venda a comercial exportadora
000346	2	10/12/2003	01.988.580/0001-09	11.674,45	10/12/2003	Venda a comercial exportadora
000352	2	13/12/2003	01.988.580/0001-09	11.947,27	13/12/2003	Venda a comercial exportadora
000354	2	15/12/2003	01.988.580/0001-09	12.937,40	15/12/2003	Venda a comercial exportadora
000355	2	15/12/2003	01.988.580/0001-09	5.120,05	15/12/2003	Venda a comercial exportadora
000363	2	17/12/2003	01.988.580/0001-09	11.987,63	17/12/2003	Venda a comercial exportadora
000367	2	29/12/2003	01.988.580/0001-09	2.814,55	29/12/2003	Venda a comercial exportadora

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Sem manifestação do sujeito passivo, os autos voltaram a esse CARF.

Autenticado digitalmente em 04/10/2016 por MAYSA DE SA PITTONDO DELIGNE, Assinado digitalmente em 04/10/2016 por MAYSA DE SA PITTONDO DELIGNE, Assinado digitalmente em 05/10/2016 por ANTONIO CARLOS AT

ULIM

Impresso em 06/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É o Relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne

Comprovada a tempestividade do Recurso Voluntário, passa-se à análise de suas razões.

Antes, para uma devida compreensão do presente caso, essencial focar em alguns aspectos fáticos delineados pela fiscalização e pela Recorrente.

Originariamente, a Recorrente transmitiu o Demonstrativo do Crédito Presumido do IPI - DCP relativo ao 4º trimestre de 2003 com o valor total do crédito presumido de R\$ 8.436,94. Este crédito foi registrado no livro Registro de Apuração do IPI e foi objeto do Pedido de Ressarcimento.

Em novembro/2005 e antes da emissão do despacho decisório relativo ao pedido de ressarcimento, a Recorrente verificou equívoco em sua apuração do crédito presumido apurado naquele período, procedendo com a retificação do DCP para a indicar o valor total do crédito entendido como correto, no valor de R\$ 12.485,58.

Com essa retificação, o crédito complementar (de R\$ 4.048,64) foi lançado no livro Registro de Apuração do IPI de novembro/2005 e foi apresentado o Pedido de Ressarcimento Retificador 03516.53069.301105.1.7.01-9625, substituindo o anteriormente emitido para a inclusão das notas fiscais correspondentes ao crédito complementar. Com a emissão do PER, o crédito foi estornado no LRAIPI de dezembro de 2005.

Em análise dos créditos indicados no referido PER retificador, foi emitido o Despacho Decisório reconhecendo parcialmente o crédito pleiteado por entender que o crédito complementar não teria sido solicitado no trimestre calendário correto. No entendimento da fiscalização, este crédito complementar deveria compor o pedido de ressarcimento relativo ao 4º trimestre de 2005, momento da retificação do DCP e do LRAIPI quando, no entender fiscal, o crédito estaria disponível para ressarcimento. Vejamos o exato fundamento para a glosa no despacho decisório:

"Analisando o Livro Registro de Apuração do IPI nº 14 (LRAIPI nº 14), no qual constam os registros do ano calendário 2003, vemos que ao longo dos meses de outubro, novembro e dezembro a interessada fez três lançamentos - um em cada mês - na rubrica "outros créditos, especificando tratar-se de crédito presumido, cujos valores são respectivamente R\$ 3.848,89, R\$ 3.727,80 e R\$ 860,25, o que totaliza R\$ 8.436,94.

O restante do valor do crédito presumido por ela demonstrado no DCP do 4º trimestre de 2003 - R\$ 4.048,64 - foi escriturado apenas no mês de novembro de 2005 (fl. 46 do LRAIPI n.º 16). Considerando o momento da escrituração desta parcela do crédito presumido apurado no 4º trimestre de 2003, tem-se que eles devem compor o montante de crédito de IPI apurado ao longo do 4º trimestre de 2005.

A interessada incorreu em um equívoco quanto ao conceito "período de apuração" do crédito de IPI objeto de Pedido de Ressarcimento. Uma vez que no que tange ao detalhamento do crédito de IPI objeto de Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação, o conceito "período de apuração" indica o trimestre-calendário da escrituração do crédito, e não necessariamente trimestre calendário em que se deu o fato gerador do acúmulo dos referidos créditos.

Tanto que a interessada só conseguiu gerar um documento que incluído no valor de crédito passível de ressarcimento para o 4º trimestre de 2003 o valor integral do crédito presumido informado no DCP do 4º trimestre de 2003, porque ela, no documento que detalha o crédito (PER/DCOMP nº 03516.53069.301105.1.7.01-9625) informou que escriturou no 3º decêndio de dezembro de 2003, crédito presumido decorrente das operações de exportação do mês de dezembro de 2003, no valor de R\$ 12.485,58" (fl. 98 - grifei)

Assim, o único fundamento para a glosa foi o aparente equívoco quanto ao momento da disponibilidade do crédito: entendeu a fiscalização que o crédito somente estaria disponível no 4º trimestre de 2005, momento de sua escrituração no Livro de IPI (em decorrência da retificação dos cálculos) e não no 4º trimestre de 2003, momento da efetiva apuração do crédito.

Como se depreende desse histórico, traçado pela própria fiscalização no Despacho Decisório, constata-se que o presente caso difere de outros muito mais complexos que já foram analisados por este Conselho, vez que a discussão travada não abrange o valor do crédito apurado ou mesmo a sua validade diante dos requisitos legais.

A lide se cinde em verificar qual é o período de apuração correto para o ressarcimento de créditos presumidos das Leis nº 9.363/1996 e nº 10.276/2001, apurados de forma extemporânea: aquele no qual foi feita a escrituração no Livro de IPI e no DCP retificador (4º trimestre de 2005, no entendimento da fiscalização e da decisão de primeira instância) ou aquele aos quais os créditos presumidos se referem (4º trimestre de 2003, no entendimento da Recorrente).

E entendo que tem razão a Recorrente. Senão vejamos.

Os artigos 4º a 6º da Lei n.º 9.363/1996 garantem o ressarcimento em dinheiro dos valores do crédito presumido de IPI que não for utilizado na apuração deste imposto pelo contribuinte exportador. Referida disciplina legal, igualmente aplicável ao crédito presumido apurado na forma da Lei n.º 10.276/2001 (art. 1º, §5º)¹, expressa:

*"Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, **far-se-á o ressarcimento em moeda corrente.***

Parágrafo único. Na hipótese de crédito presumido apurado na forma do § 2º do art. 2º, o ressarcimento em moeda corrente será efetuado ao estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

¹ "Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

(...)

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.

Art. 5º A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente.

Art. 6º O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador" (grifei)

A disciplina normativa mencionada no art. 6º acima transcrito foi trazida pela Instrução Normativa nº 313/2003, vigente à época dos fatos que deram ensejo ao crédito, e pelas Instruções Normativas nº 419/2004 (quanto ao crédito da Lei nº 9.363/1996) e nº 420/2004 (quanto ao crédito da Lei nº 10.256/2001), vigentes à época da retificação da apuração do crédito:

- **Instrução Normativa nº 313/2003**

"Art. 18. A utilização do crédito presumido dar-se-á:

I - primeiramente, pela dedução do valor do IPI devido pelas operações no mercado interno do estabelecimento matriz da pessoa jurídica;

II - a critério do estabelecimento matriz da pessoa jurídica, o saldo resultante da dedução descrita no inciso I poderá ser transferido, no todo ou em parte, para outros estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, da mesma pessoa jurídica;

III - não existindo os débitos de IPI referidos no inciso I ou remanescendo saldo credor após o aproveitamento na forma dos incisos I e II, é permitida a utilização, de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas em ato específico da SRF, a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido:

a) escriturado no livro Registro de Apuração do IPI, caso se trate de matriz contribuinte do imposto; ou

b) apurado, caso se trate de matriz não contribuinte do IPI.

§ 1º A utilização do crédito presumido de conformidade com o disposto nos incisos I e II poderá se dar ao final do mês em que foi apurado.

§ 2º O crédito presumido do IPI somente poderá ser utilizado na forma prevista no inciso III, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado o referido crédito, do Demonstrativo do Crédito Presumido (DCP) relativo ao trimestre-calendário de sua apuração." (grifei)

- **Instrução Normativa nº 419/2004**

"Art. 18. A utilização do crédito presumido dar-se-á:

I - primeiramente, pela dedução do valor do IPI devido pelas operações no mercado interno do estabelecimento matriz da pessoa jurídica;

II - a critério do estabelecimento matriz da pessoa jurídica, o saldo resultante da dedução descrita no inciso I poderá ser transferido, no todo ou em parte, para outros estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, da mesma pessoa jurídica;

III - não existindo os débitos de IPI referidos no inciso I ou remanescendo saldo credor após o aproveitamento na forma dos incisos I e II, é permitida a utilização

de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas em ato específico da SRF:

a) a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido escriturado no livro Registro de Apuração do IPI, caso se trate de matriz contribuinte do imposto; ou

b) a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido apurado, caso se trate de matriz não contribuinte do IPI.

§ 1º A utilização do crédito presumido de conformidade com o disposto nos incisos I e II poderá se dar ao final do mês em que foi apurado.

§ 2º O crédito presumido do IPI somente poderá ser utilizado na forma prevista no inciso III, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado o referido crédito, do demonstrativo do crédito presumido (dcp) relativo ao trimestre-calendário de sua apuração." (grifei)

• **Instrução Normativa n.º 420/2004**

"Art. 22. A utilização do crédito presumido dar-se-á:

I - primeiramente, pela dedução do valor do IPI devido pelas operações no mercado interno do estabelecimento matriz da pessoa jurídica;

II - a critério do estabelecimento matriz da pessoa jurídica, o saldo resultante da dedução descrita no inciso I poderá ser transferido, no todo ou em parte, para outros estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, da mesma pessoa jurídica;

III - não existindo os débitos de IPI referidos no inciso I ou remanescendo saldo credor após o aproveitamento na forma dos incisos I e II, é permitida a utilização de conformidade com as normas sobre ressarcimento em espécie e compensação previstas em ato específico da SRF, a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido:

a) escriturado no livro registro de apuração do IPI, caso se trate de matriz contribuinte do imposto; ou

b) apurado, caso se trate de matriz não contribuinte do IPI.

§ 1º A utilização do crédito presumido de conformidade com o disposto nos incisos I e II poderá se dar ao final do mês em que foi apurado o crédito presumido.

§ 2º O crédito presumido do IPI somente poderá ser utilizado na forma prevista no inciso III, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado o referido crédito, do DCP relativo ao trimestre-calendário de sua apuração." (grifei)

É possível depreender que a disciplina trazida pelos três diplomas normativos é idêntica quanto à possibilidade de ressarcimento do crédito presumido, exigindo, em se tratando de matriz contribuinte do IPI, que:

- 1) exista saldo credor de IPI no período / inexistir débito de IPI;
- 2) o pedido de ressarcimento seja apresentado na forma exigida pelas normativas da Receita (à época, a Instrução Normativa n.º 460/2004);
- 3) o pedido de ressarcimento seja formulado a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido tenha sido escriturado no livro registro de apuração do IPI; e
- 4) tenha sido entregue o DCP relativo ao trimestre-calendário de sua apuração.

Sem se atentar para o fato que o presente caso envolve uma identificação extemporânea de crédito, a decisão de primeira instância se ateve com veemência na exigência

indicada no item 3 acima, mantendo o entendimento no sentido de que o crédito presumido (cuja validade não foi rebatida, frise-se novamente) deveria ter sido solicitado no primeiro dia subsequente ao 4º trimestre-calendário de 2005, vez que o crédito foi escriturado no livro de apuração de novembro/2005:

"No entanto, a parcela complementar do crédito presumido referente aos meses do 4º trimestre de 2003 somente está disponível para ressarcimento se implementadas duas condições, nos termos do art. 18 da IN SRF n.º 313/2003:

1. escrituração no RAIPI, para disponibilização desse crédito a eventual dedução de débitos do trimestre-calendário da escrituração; e

2. entrega do DCP em que esteja registrado o valor do crédito presumido apurado.

Essas duas condições somente foram implementadas em novembro de 2005, com a escrituração da parcela complementar do crédito presumido e com a retificação do DCP original. Portanto, somente a partir do primeiro dia do trimestre-calendário seguinte, esse valor estaria disponível para ressarcimento referente ao 4º trimestre de 2005. Logo, não é possível incluí-lo em um pedido de ressarcimento referente ao 4º trimestre de 2003." (fl. 130)

Entretanto, com grande respeito ao entendimento trazido na primeira instância, ele não merece prevalecer.

Ora, todas as exigências normativas acima elencadas foram devidamente observadas pela Recorrente quando da elaboração do primeiro pedido de ressarcimento, elaborado em abril/2004, como atestado pela própria fiscalização. Foi, inclusive, observado o prazo para a formulação do pedido, a partir do primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário em que o crédito presumido foi escriturado no livro registro de apuração do IPI.

Contudo, mais de 1 ano depois, em novembro/2005, a Recorrente verificou que teria deixado de indicar créditos válidos na escrituração do livro e, observando o prazo prescricional de 5 anos contados da exportação/entrega para comercial exportadora, na forma do Decreto n.º 20.910/32², procedeu com a retificação da documentação pertinente para identificar os créditos presumidos complementares.

Por se tratar de crédito de período pretérito, e **inexistindo na legislação uma tratativa específica dessa situação**, a Recorrente se utilizou das formas previstas nas próprias normas da Secretaria da Receita Federal para evidenciar o crédito e sua validade, procedendo com a retificação:

(i) do DCP relativo ao 4º trimestre de 2003. A retificação do DCP é autorizada por seu programa gerador e pelas Instruções Normativas que tratam do crédito presumido sob análise. De fato, a única hipótese de vedação de retificação é trazida no art. 2º da IN n.º 420/2004³, quanto à escolha da alternativa de apuração do crédito presumido da Lei n.º 10.276/2001. Por sua vez, todas as Instruções Normativas trazem previsão expressa quanto à exigência de retificação do DCP na hipótese do contribuinte verificar a

² Aplicável à hipótese conforme Parecer Normativo CST n.º 515/1971

³ "Art. 2º A opção pelo regime alternativo de que trata esta Instrução Normativa abrangerá:

I - todo o ano-calendário;

II - o período remanescente do ano-calendário, na hipótese de exercício quando do início de atividades da pessoa jurídica.

Parágrafo único. Não será admitida a retificação da opção de que trata o caput."

ocorrência de fato futuro que o impediria de apurar o crédito presumido (art. 35, IN n.º 313/2003⁴, art. 37 da IN n.º 419/2004⁵ e art. 41 da IN n.º 420/2004⁶).

(ii) da informação no Livro de Registro de Apuração do IPI. Uma vez que inexistia à época a possibilidade de retificação do Livro de Apuração de IPI, o registro do crédito presumido foi realizado no campo de observação do LRAIPI do mês quando identificou o equívoco na apuração (novembro/2005), com o correspondente estorno do crédito em dezembro/2005;

(iii) do Pedido de Ressarcimento formulado quanto ao 4º trimestre de 2003, conforme autorizado pelos artigos 55 a 60 da IN n.º 460/2004 vigente à época da retificação. O pedido retificador, analisado pela fiscalização, relacionou todas as notas fiscais objeto do pedido (sejam aquelas que foram inicialmente indicadas no Livro de Apuração, sejam aquelas objeto da retificação incorrida em novembro/2005). E, na diligência realizada, a Recorrente apresentou todas as notas fiscais que respaldaram o crédito extemporâneo. Exatamente com fulcro nessas notas, a fiscalização conseguiu identificar todas as datas das efetivas exportações/vendas para as comerciais exportadoras, demonstrando, por conseguinte, o adimplemento de todas as condições legais e normativas necessárias ao gozo do crédito presumido, inclusive do prazo prescricional.

Insta novamente frisar que a fiscalização em qualquer momento refutou a validade dos créditos presumidos, aduzindo, apenas, que o momento para o seu pleito estaria equivocado. Entretanto, o dispositivo legal no qual se respalda a fiscalização e a decisão de primeira instância não é aplicável ao presente caso por se tratar de hipótese distinta: de crédito presumido identificado em momento posterior ao período de apuração.

Ora, inexistindo na legislação aplicável qualquer disciplina específica para esse crédito identificado de forma extemporânea, vislumbra-se que o meio encontrado pela Recorrente para solicitar o ressarcimento do crédito presumido extemporâneo foi realizado em conformidade com a disciplina normativa, com a correção das informações e documentos pertinentes (DCP, LRAIPI e Pedido de Ressarcimento) e observando o prazo prescricional aplicável. Assim, inexistente razão para o não reconhecimento do crédito.

⁴ "Art. 35. No caso em que a pessoa jurídica esteja submetida ao regime de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep de conformidade com o disposto nos arts. 1º a 6º da Lei nº 10.637, de 2002, e que, durante o trimestre de apuração do crédito presumido verifique a ocorrência de fato que impeça a utilização desse regime, deverá retificar as informações relativas à apuração do crédito presumido de todo o trimestre-calendário, inclusive no Livro Registro de Apuração do IPI, ainda que já tenha ocorrido o aproveitamento de parte desses créditos para dedução do valor do IPI devido em operações no mercado interno."

⁵ "Art. 37. No caso em que a pessoa jurídica esteja submetida ao regime não-cumulativo de apuração do PIS/Pasep e da Cofins e que, durante o trimestre de apuração do crédito presumido, verifique a ocorrência de fato que impeça a utilização desse regime, deverá retificar as informações relativas à apuração do crédito presumido de todo o trimestre-calendário, inclusive no Livro Registro de Apuração do IPI, ainda que já tenha ocorrido o aproveitamento de parte desses créditos para dedução do valor do IPI devido em operações no mercado interno. Parágrafo único. Caso já tenha sido entregue o DCP relativo ao trimestre de ocorrência do fato, a retificação de que trata o caput deverá ser informada em DCP retificador."

⁶ "Art. 41. No caso em que a pessoa jurídica esteja submetida ao regime não-cumulativo de apuração do PIS/Pasep e da Cofins e que, durante o trimestre de apuração do crédito presumido, verifique a ocorrência de fato que impeça a utilização desse regime, deverá retificar as informações relativas à apuração do crédito presumido de todo o trimestre-calendário, inclusive no Livro Registro de Apuração do IPI, ainda que já tenha ocorrido o aproveitamento de parte desses créditos para dedução do valor do IPI devido em operações no mercado interno."

E aqui é importante salientar as incongruências do raciocínio proposto no Despacho Decisório e na decisão de primeira instância: se o contribuinte tem prazo prescricional em curso para o aproveitamento do seu crédito, qual a razão para a esperar até o primeiro dia subsequente ao trimestre-calendário de escrituração do crédito, relativo à período pretérito, para aproveitar o crédito? Além disso, se já possuía pedido de ressarcimento sob análise e sem decisão administrativa, porque não poderia retificar seu pedido para devidamente incluir, com fulcro em DCP retificada, os valores pertinentes de crédito? Não há qualquer dispositivo legal que vede o procedimento adotado, afastado pela fiscalização.

O aproveitamento de crédito extemporâneo pelos contribuintes passíveis de serem beneficiados pelo crédito presumido é plenamente aceito pela Secretaria da Receita Federal nas soluções de consulta abaixo, que trazem como exigência, **apenas**, a retificação da documentação suporte (DCP/DCTF) e a observância do prazo prescricional de 5 anos do Decreto n.º 20.910/32, ambos observados no presente caso:

*"ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
EMENTA: CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO E UTILIZAÇÃO EXTEMPORÂNEAS. RETIFICAÇÃO DE DCTF ANTES DA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. INAPLICABILIDADE. Não se aplica a multa prevista no art. 30 da IN SRF nº 419, de 2004, quando a pessoa jurídica que faça jus a créditos presumidos do IPI, não os tendo apurado nem utilizado, por qualquer forma, procede à revisão das correspondentes DCTF, apresentadas originalmente dentro do prazo, para apurar e utilizar créditos presumidos referentes a períodos em que as informações a eles relativas deviam ser prestadas nessa declaração, respeitado o prazo decadencial de 5 anos, contados da data da realização das exportações que tenham originado o direito ao benefício fiscal, e atendidas todas as obrigações acessórias estabelecidas na legislação pertinente." (Solução de Consulta n.º 267 de 12 de Agosto de 2004 - grifei)*

*"ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI
EMENTA: CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO E UTILIZAÇÃO EXTEMPORÂNEAS. DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO PRESUMIDO. OBRIGATORIEDADE DE APRESENTAÇÃO. MULTA POR ATRASO NA ENTREGA. APLICABILIDADE. A pessoa jurídica produtora-exportadora pode, respeitado o prazo prescricional, utilizar o crédito presumido a que faz jus em qualquer tempo, devendo observar, entretanto, que, a partir do momento que o utilize, torna-se obrigada à apresentação do Demonstrativo do Crédito Presumido(DCP), inclusive daqueles relativos a períodos anteriores à utilização do crédito presumido, sendo de se observar os prazos para entrega do referido demonstrativo, o qual tem início a partir do trimestre da utilização do respectivo crédito presumido. A multa por falta de entrega do DCP torna-se devida a partir da utilização do crédito presumido, por qualquer forma, desde que não sejam observados os prazos de entrega, contados a partir da referida utilização. A versão do Programa Gerador da DCP a ser utilizada é a disponível na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>. Atualmente o Programa DCP 1.1 permite ao declarante o preenchimento, validação do conteúdo e gravação do Demonstrativo do Crédito Presumido-DCP, para entrega à SRF, de informações relativas à apuração do Crédito Presumido de IPI a partir do 4º trimestre de 2002." (Solução de Consulta n.º 120 de 02 de Abril de 2007 - grifei)*

Acresce-se ainda o fato que a Recorrente não possuiu qualquer débito de IPI no período sob análise, como se depreende dos Livros de Apuração acostados aos presentes autos, autorizando o seu ressarcimento quando comprovada a validade do crédito presumido.

Assim, sendo válido o crédito presumido (como reconhecido pela fiscalização) e inexistindo qualquer vedação normativa para o seu ressarcimento no 4º trimestre de 2003, período de apuração ao qual se refere (único fundamento para a glosa pela fiscalização), entendo que ele deve ser integralmente reconhecido para a correspondente homologação das compensações vinculadas.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer a integralidade do crédito presumido glosado.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora