Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13971.913844/2011-48

Processo nº	13971.913844/2011-48
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-009.820 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	25 de fevereiro de 2021
Recorrente	POLIOTTO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE PLÁSTICOS LTDA.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

CRÉDITOS. NOTAS FISCAIS. EQUÍVOCO NATUREZA/CFOP. CORREÇÃO. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. CREDITAMENTO.

A correção tempestiva da natureza da operação informada equivocadamente na nota fiscal, mediante a apresentação de documentação idônea, inclusive Livro Fiscal (Registro de Entrada de Mercadorias) com o registro correto do CFOP, constitui prova suficiente para reconhecer o direito de o contribuinte creditar-se do IPI destacado nas notas fiscais.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Data do fato gerador: 29/10/2010

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). HOMOLOGAÇÃO.

Reconhecida a certeza e liquidez de crédito financeiro suplementar, reclamado pelo contribuinte, homologa-se a DCOMP até o limite do valor reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, reconhecer o direito de ele se creditar do IPI destacado nas referidas notas fiscais, cabendo à autoridade administrativa competente apurar o saldo credor trimestral e homologar as Dcomp até o limite do crédito apurado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Morais - Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Ari Vendramini, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marco Antônio Marinho Nunes, Salvador Cândido Brandão Junior, José Adão Vitorino de Morais, Semíramis de Oliveira Duro, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ em Salvador/BA, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que homologou em parte a Declaração de Compensação (Dcomp), objeto deste processo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau/SC homologou em parte a Dcomp, sob o fundamento de que o ressarcimento reconhecido ao contribuinte foi insuficiente para a homologação integral.

Inconformada com o despacho decisório, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

> • a fiscalização analisou os créditos informados no PERDCOMP referido no Despacho Decisório em epígrafe, porém, em seu relatório de auditoria fiscal, é possível observar algumas informações duvidosas;
>
> • com base na descrição feita pela auditoria, verifica que a narrativa é contraditória, pois fundamenta que o direito ao crédito do IPI estaria vinculado à industrialização dos produtos importados e finaliza dizendo que é permitido o crédito do IPI, o que fulmina o ato administrativo;
>
> • indicou norma sem eficácia jurídica, onde foi apontado erroneamente o inciso I do art. 164 do antigo Regulamento do IPI, quando na verdade o direito ao crédito estava definido nos incisos V e VII daquela norma apontada. Em nenhum momento em seu relatório de Auditoria Fiscal há a menção da base legal que impede o ressarcimento do IPI;
>
> • o uso dos CFOP's 3.102 não significa que não houve processo industrial, tendo ocorrido mero erro de classificação inicial, pois o produto após ter dado entrada no estabelecimento foi reclassificado para integrar o processo industrial, em nenhum momento foi solicitado tal esclarecimento;
>
> • constou no Relatório de Auditoria Fiscal na fl 4/7 que a contribuinte não alega ter se equivocado ao preencher as notas, não demonstrando de nenhuma forma a intenção de corrigi-las e, por outro lado, também não comprova que as aquisições não tenham sido realizadas com fins de revenda, porém, tal informação jamais foi solicitada;
>
> • as mercadorias entraram com uma finalidade, mas depois foram reclassificadas para outra, pois no momento da entrada não se sabia o destino da mercadoria, só depois é que ficou definido tal situação, por isso o CFOP das Notas Fiscais constaram como 3.102, houve o estorno no PERDCOMP e novo lançamento a fim de atender à classificação correta;
>
> • nessa perspectiva, os créditos informados são todos passíveis de ressarcimento;
>
> • as informações tem um caráter extremamente subjetivo e pessoal e não podem prosperar, sob pena impor gravame injustificável à requerente. A administração pública deve pautar sua conduta ao princípio da estrita legalidade, só lhe sendo lícito aplicar a discricionariedade dentro dos limites legais;
>
> • tais bases legais, se é que existem, não foram indicadas à recorrente, que sequer pode contrapor a forma adotada para a alteração e reclassificação do suposto crédito não homologado, além de que indica um Sistema de Controle de Crédito (SCC) que não é de conhecimento do contribuinte, provável que se trata de um

sistema de uso interno da Receita Federal, do qual o contribuinte não tem acesso aos seus critérios;

• pergunta-se: Onde constou antes do Despacho Decisório a base legal que considerou os créditos como não passíveis de ressarcimento? Qual é a base legal para a reclassificação adotada? Quais parâmetros dados pela LEI para que a autoridade possa OPTAR livremente em detrimento de outras formas mais favoráveis ao contribuinte? Qual é base legal do SCC e os critérios objetivos para a reclassificação dos lançamentos? Tais indagações põe em dúvida o procedimento fiscal.

• o procedimento fiscal não pode prosperar, pois já iniciou eivado de vício de forma, onde novamente dentro do próprio procedimento fiscal que culminou o malsinado Despacho Decisório em epígrafe, mais nulidades estão presentes;

• acaso não sejam acolhidas as nulidades aqui apontadas, requer a análise do mérito, que da mesma forma, será demonstrada a insubsistência do Despacho Decisório em epígrafe;

• o despacho decisório que homologou parcialmente a Compensação Declarada no PERD/COMP em epígrafe e desconsiderou parte dos créditos de IPI declarados como sendo não passíveis de ressarcimento, deve ser revisto, pois os créditos declarados devem ser considerados todos como passíveis de ressarcimento, tendo em vista a não cumulatividade do IPI, prevista na legislação que transcreve, dentre estes, art.226, I V e VIII do RIPI atual; art.49 do CTN e art.153 IV, §3º inciso II da Constituição Federal;

• a manutenção do crédito é assegurada pela Constituição e vem sendo repetida em suas normais infra-constitucionais, sendo incontroversa no caso concreto, servindo o presente tópico apenas para expor uma abordagem sobre o direito ao ressarcimento e/ou compensação do crédito acumulado do IPI.

• a não-cumulatividade não se restringe apenas à manutenção do crédito, para compensar com débitos próprios, mas também em relação ao direito à compensar com outros tributos, conforme será abordado em tópico próprio mais a frente;

• o equiparado a industrial, nos termos do art.51, I e II do CTN, diz respeito ao importador e ao industrial enquanto sujeitos passivos do IPI. Isso limita o procedimento analógico por elas requerido. Para haver equiparação é preciso, pois, demonstrar uma semelhança essencial não com a figura de um importador ou de um industrial em geral, mas como sujeitos de um determinado imposto;

• o art. 256, §§ 1º e 2º bem como o art.268, 269, dispõem que a não-cumulatividade do IPI não pode sofrer restrições em razão do tipo de estabelecimento, onde o estabelecimento industrial e o equiparado a industrial devem ter o mesmo tratamento, sob pena de ferir o princípio da isonomia;

• o estabelecimento equiparado e o industrial podem ressarcir os créditos acumulados conforme acórdão do CARF que transcreve;

• simples fato de que algumas Notas Fiscais foram inicialmente registradas com o CFOP 3.102 não lhe retira a possibilidade do reenquadramento posterior, e tal situação por si só não impede o ressarcimento do IPI declarado em PERDCOMP.

• conforme Cartas de Correção em anexo e os Livros de IPI, fica evidenciado que os CFOP's inicialmente consignados nas Notas Fiscais, foram alterados e reenquadrados nos Livros e no PERDCOMP, em atendimento aos ditames legais, para fazer jus ao ressarcimento do credito do IPI;

• com base no todo exposto, requer seja recebida a presente manifestação de inconformidade para considerar regular o crédito ressarcível declarado no

Documento nato-digital

> PERDCOMP em referência, considerando insubsistente o Despacho Decisório em epígrafe, seja pelos vícios de forma apontados em preliminar, seja no mérito, determinando o seu arquivamento.

Analisada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme Acórdão nº 15-37.700, às fls. 772/780, sob a seguinte ementa:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI
>
> Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010
>
> IPI - RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS.
>
> Não há direito ao ressarcimento dos créditos de IPI referentes a aquisição de insumos destinados para comercialização.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, insistindo na homologação das Dcomp, alegando, em preliminar: a) a nulidade do despacho decisório sob os argumentos de: a.1) inversão do ônus da prova com base na presunção, tendo em vista que a Fiscalização glosou os créditos, levando-se em conta apenas o Código Fiscal das Operações e Prestações (CFOP), desconsiderando a possibilidade de sua reclassificação posterior pelo fato de as notas fiscais de entrada das mercadorias importadas terem sido emitidas pelo próprio contribuinte e ainda desprezou os outros elementos de provas dos autos; e, a.2) de que o critério adotado para as alterações na apuração do crédito declarado no Per/Dcomp não ter sido claro e também por falta de indicação legal que o respaldasse; e, b) no mérito: b.1) no mérito: b.1) o enquadramento fiscal, inicialmente foi indicado em algumas Notas Fiscais, CFOP 3.102, de fato corresponde à aquisição/importação de mercadorias para revenda; contudo, posteriormente, constatado o erro, aquele código foi corrigido para o nº 3.101, referente à aquisição/importação de mercadorias (insumos) para industrialização, conforme comprovam os documentos de correção (Conferência de Documento Fiscal e Comunicação de Incorreções) às fls. 699/717, emitidos nos termos do art. 395 do Regulamento do IPI; assim, faz jus aos créditos do IPI sobre os insumos faturados nas notas fiscais cujos CFOP foram retificados; b.2) os efeitos da equiparação legal do estabelecimento, neste item, discorreu sobre a equiparação de estabelecimento comercial a industrial, concluindo que, ainda que as mercadorias (insumos) importadas não tivessem sido industrializadas, faz jus aos créditos por ser equiparado a estabelecimento industrial.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Morais, Relator.

O recurso voluntário interposto pela recorrente atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

As questões opostas nesta fase recursal abrangem a nulidade do despacho decisório e a certeza e a liquidez do crédito financeiro declarado/compensado na Dcomp em discussão.

I – Nulidade do despacho decisório

Documento nato-digital

A recorrente alega a nulidade do despacho decisório (i) por inversão da prova com base na presunção e (ii) pelo fato de o critério adotado para as alterações efetuadas no crédito declarado no Per/Dcomp não ter sido claro.

De acordo com Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

> Art. 59. São nulos:
>
> (...);
>
> II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.
>
> (...);

No presente caso, o despacho decisório recorrido foi proferido pela DRF em Blumenau/SC, autoridade competente para se manifestar sobre Per/Dcomp, conforme previsto na IN RFB nº 800, de 2008.

A decisão da autoridade administrativa teve como fundamento a insuficiência do crédito financeiro declarado/compensado na Dcomp em discussão. A insuficiência decorreu da glosa dos créditos calculados sobre as Notas Fiscais de entradas das mercadorias/insumos importados, emitidas pelo próprio contribuinte, nas quais constam como natureza da operação "Compra para Comercialização" e, ainda, pelo fato de constar nos Per/Dcomp o CFOP nº 3.102 que corresponde à aquisição/importação de mercadorias/insumos para revenda e não para industrialização.

Segundo consta do Relatório de Auditoria Fiscal, parte integrante do Despacho Decisório, apenas as mercadorias/insumos importados para industrialização geram créditos do IPI, nos termos do art. 164, inciso I, do RIPI.

Essa fundamentação permitiu ao contribuinte exigir seu direito de defesa, tanto é que o fez, em primeira e segunda instância.

Já com relação à suscitada alteração do critério adotado para a apuração do crédito financeiro declarado/compensado na Dcomp, ao contrário do seu entendimento, o crédito foi apurado por ele próprio, cuja certeza e liquidez a autoridade administrativa tem o dever de certificar.

A autoridade administrativa verificou a certeza e liquidez do crédito financeiro declarado/compensado, reconhecendo como líquido e certo apenas parte do seu valor, nos termos do Relatório de Auditoria Fiscal, parte integrante do despacho decisório. O reconhecimento parcial do valor pleiteado está fundamentado no Relatório.

Nos pedidos de restituição, ressarcimento e compensação de crédito financeiro contra a Fazenda Nacional, o ônus de provar a certeza e liquidez do valor pleiteado é do requerente e não do Fisco.

Assim, não há que se falar em nulidade do despacho decisório por incompetência da autoridade administrativa que o proferiu e/ ou por preterição do direito de defesa e muito menos por inversão do ônus da prova.

II- Mérito (certeza/liquidez do crédito financeiro declarado)

Inicialmente cabe ressaltar que a apreciação e julgamento de mérito da matéria "***Dos efeitos da equiparação legal do estabelecimento***", ou seja, da equiparação do contribuinte a

Documento nato-digital

estabelecimento a industrial, ficou prejudicada, porque ao contrário do seu entendimento, em momento algum, tanto a autoridade administrativa como a julgadora de primeira instância, utilizou dessa suposta equiparação para fundamentar a glosa dos créditos do IPI declarado/compensado na Dcomp em discussão.

O fundamento legal utilizado pela autoridade administrativa para a glosa dos referidos créditos foi o fato de as aquisições/importações, segundo seu entendimento, terem sido efetuadas para revenda e não para industrialização. Nas Notas Fiscais constam expressamente "Compra para Comercialização" e no Per/Dcomp o CFOP 3.102 que corresponde a compras para revenda (comercialização).

De fato, a matéria de mérito restringe-se à comprovação de que as aquisições/importações das mercadorias/insumos constantes das notas fiscais, cujos créditos foram glosados pela Fiscalização e a glosa mantida pela DRJ, se destinaram à industrialização e não à comercialização para terceiros.

O contribuinte, segundo seu Contrato Social, tem como atividades econômicas, dentre outras, a industrialização e a comercialização por atacado de artigos e de embalagens de plásticos e termoplásticos.

A Fiscalização glosou os créditos apenas e tão somente com fundamento na natureza da operação informada nas notas fiscais, ou seja, "***Compra para Comercialização***" e no Per/Dcomp no qual foi informado o CFOP 3.102 que corresponde a aquisições/importações para comercialização.

Em momento algum, levando-se em conta a atividade econômica do contribuinte, a Fiscalização realizou diligência no estabelecimento industrial ou o intimou a comprovar a utilização das referidas mercadorias como insumos no seu processo produtivo e, principalmente, demonstrou que tais mercadorias/insumos foram revendidos e não industrializados.

O Decreto 4.544, de 2002, que aprovou o Regulamento do IPI, vigente à época dos fatos geradores, objetos da Dcomp em discussão, assim dispunha, quanto aos créditos do IPI:

> Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº2 4.502, de 1964, art. 25):
>
> I - do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

No presente caso, as notas fiscais cujas glosas foram efetuadas pela Fiscalização e mantidas pela DRJ são de aquisições/importações dos insumos: PP Homo Injeção Propilco 40H92N, PP Random Injeção Propilco 45R60CD, PP Homo Sopro Reliance H-020EG, PP Copo Injeção Propilco 20C65NA, PP Copo Injeção Propilco 60C90ND, PP Copo Injeção Propilco 06C30DA. Todas essas mercadorias constituem insumos utilizados pelo contribuinte na produção/fabricação dos bens vendidos por ele.

Segundo a NCM/SH, tais matérias-primas são polímeros de propileno ou de outras olefinas, em formas primárias, e copolímeros de propileno, destinados à fabricação de embalagens e artigos de plásticos.

Na manifestação de inconformidade, a recorrente apresentou documentos comprovando o equívoco na classificação da natureza da operação. Às fls. 695/713, constam os documentos de correção da natureza/CFOP das operações, "***Conferência de Documento Fiscal e***

Documento nato-digital

Comunicação de Incorreções"; as cópias das respectivas notas fiscais, nºs 2819; 2728; 3093; e 3154; e a cópia do Registro de Entradas, comprovando que se trata de insumos para industrialização, CFOP 3.101. Ressalte-se que os documentos de "***Conferência de Documento Fiscal e Comunicação de Incorreções***" foram expedidos tempestivamente dentro do respectivo mês de emissão das notas fiscais.

A correção de notas fiscais está prevista no art. 395 do RIPI/2010 que assim dispunha:

> Art. 395. É permitida a utilização de carta de correção, para regularização de erro ocorrido na emissão de documento fiscal, desde que o erro não esteja relacionado com:
>
> I - as variáveis que determinam o valor do imposto, tais como: base de cálculo, alíquota, diferença de preço, quantidade, valor da operação ou da prestação;
>
> II - a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário; e
>
> III -a data de emissão ou de saída.

Assim, demonstrado que, de fato, as mercadorias/insumos importados foram utilizadas no processo de produção da recorrente, ela tem direito de se creditar do IPI destacado nas Notas Fiscais nºs 2728; 2819; 3093; e 3154, às fls. 212; 213; 214; e 215, respectivamente, bem como o direito ao ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral decorrente dos créditos.

Quanto à homologação da Dcomp, a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 74, que assim dispõe:

> 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. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).
>
> § 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. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).
>
> § 2º. A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).
>
> (...).

Conforme se verifica deste dispositivo legal, a compensação, mediante a entrega e/ ou a transmissão de Dcomp, assim como a sua homologação, depende da certeza e liquidez do crédito financeiro declarado.

No presente caso, conforme demonstrado, o contribuinte faz ao ressarcimento/compensação dos créditos destacados nas Notas Fiscais nºs 2728; 2819; 3093; e 3154, às fls. 212; 213; 214; e 215, respectivamente.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte para rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, reconhecer o direito de ele se creditar do IPI destacado nas referidas notas fiscais, cabendo à autoridade administrativa competente apurar o saldo credor trimestral e homologar a Dcomp até o limite apurado.

Documento nato-digital

(documento assinado digitalmente)

José Adão Vitorino de Morais