



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15374.986404/2009-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.620 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente NEXANS BRASIL S/A (FICAP S/A)
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

IPI. CRÉDITOS PASSÍVEIS E NÃO PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO. SAÍDAS DE PRODUTOS NÃO SUBMETIDOS A OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

Além dos créditos incentivados previstos em lei, são passíveis de ressarcimento apenas os créditos decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, aplicados na industrialização, ressalte-se, desde que aplicados na industrialização processada no estabelecimento detentor do crédito. Na hipótese de as mercadorias terem sido remetidas a terceiros para industrialização sob encomenda, esta operação é equiparada à industrialização processada no estabelecimento adquirente (encomendante), para os efeitos do direito ao ressarcimento.

COBRANÇA DE DÉBITOS DECLARADOS. AUSÊNCIA DE LITÍGIO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE NÃO CONHECIDA EM RELAÇÃO À MATÉRIA.

É cabível manifestação de inconformidade contra a não homologação da compensação. Porém, não cabe instalar contraditório a respeito da cobrança dos débitos indevidamente compensados, que foram confessados pela própria interessada e, em relação aos quais, o Fisco não apresentou nenhuma objeção, ainda mais no caso em que a não homologação decorreu apenas do não reconhecimento do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Larissa Nunes Girard (Suplente Convocada), Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Ausente o Conselheiro Gerson José Morgado de Castro.

Relatório

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade interposta pela interessada em epígrafe, em contrariedade à decisão que não homologou as compensações declaradas pela FICAP S/A, CNPJ nº 73.847.253/0001-79 incorporada em 23/07/2009 pela empresa NEXANS BRASIL S/A, CNPJ nº 31.860.364/0001-75), que foram vinculadas ao crédito de ressarcimento de IPI relativamente ao 3º trimestre de 2006, no valor de R\$ 1.356.278,83 (um milhão, trezentos e cinquenta e seis mil, duzentos e setenta e oito reais, oitenta e três centavos). Todavia, o crédito não foi reconhecido, inviabilizando a quitação dos débitos pela compensação.

De acordo com o Termo de Verificação (e-fls. 188/196) que instrui o despacho decisório (e-fls. 208/209), os créditos pleiteados foram reclassificados como não passíveis de ressarcimento, podendo ser mantidos na escrituração apenas para serem abatidos do imposto debitado em períodos posteriores. Narra o relatório fiscal que:

» Uma considerável parcela das aquisições de matéria-prima (vergalhão de cobre), no período fiscalizado, decorreu de operações de importação por conta e ordem da FICAP S/A, com sede no Estado do Rio de Janeiro, realizadas pela Copper Trading S/A. Parte das mercadorias eram enviadas para o estabelecimento da FICAP no Rio de Janeiro; entretanto, parte das mercadorias seguiam diretamente ao estabelecimento da FICAP em Americana (SP), com notas fiscais da Copper Trading S/A contendo a expressão “material entregue por sua conta e ordem em: FICAP S/A, av Afonso Pansan, 4005 - Distrito Industrial - Americana (SP) CNPJ/MF 73.847.253/0002-59”.

» As mercadorias remetidas diretamente a Americana (SP) foram escrituradas no estoque da matriz, com entradas e saídas simbólicas. Nas entradas, os créditos básicos de IPI foram apropriados na escrituração fiscal. As saídas foram realizadas mediante a emissão de Notas Fiscais de Saída, sem destaque de IPI, cuja operação era descrita como “Transferência mera adq. recebida. - CFOP 6152”.

» É de se admitir a escrituração dos mencionados créditos, bem como a sua manutenção na escrita para possíveis abatimentos com débitos futuros, vez que existe uma documentação, aparentemente idônea, que a corrobora. O que não é possível é que tais créditos sejam ressarcidos para compensação com outros débitos da empresa, haja vista que o ressarcimento tem suas regras claramente estabelecidas na IN SRF nº 33, de 1999.

» O direito ao aproveitamento do crédito é dado ao estabelecimento que industrializa produtos. O crédito é mantido e utilizado em decorrência da entrada dos insumos, em determinado processo produtivo, naquele estabelecimento. Obviamente, existem as exceções admitidas pelo RIPI, tais como a industrialização por encomenda ou a remessa para industrialização em outro estabelecimento da mesma firma; todavia, a fiscalizada não logrou demonstrar claramente a utilização dos materiais em questão, no seu processo produtivo, nem na matriz, nem na filial. As matérias-primas simplesmente foram “transferidas”, sem qualquer menção à sua destinação futura. No que respeita ao aproveitamento dos créditos sob a forma de ressarcimento, é fundamental que se saiba o destino da matéria-prima que propiciou a escrituração dos créditos.

» Em se tratando de IPI, há que se respeitar as formalidades quanto à autonomia dos estabelecimentos.

Cientificada da decisão, a interessada manifestou a sua inconformidade em 23/10/2011 (e-fls. 223/253). Em síntese, alegou as seguintes razões:

A constituição do crédito tributário baseou-se em presunção

Os créditos de IPI foram rejeitados em virtude de uma suposta falta de comprovação de que as matérias primas adquiridas teriam sido submetidas ao processo de industrialização em seu estabelecimento filial. Ocorre que, em momento algum, houve essa averiguação. Portanto, resta evidente que a autoridade fiscal simplesmente presumiu que as matérias-primas não teriam sido aplicadas no processo de industrialização desenvolvido em Americana.

É princípio basilar no Direito que o ônus da prova cabe a quem alega o fato. A transferência, ao contribuinte, do ônus da prova da não ocorrência de infração à norma tributária, importa manifesta afronta ao disposto no artigo 113, § 1º, do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, resta claro que a autuação revela vício que compromete sua validade, prejudicando a defesa, garantida pelos princípios do contraditório e da ampla defesa (art. 5º, LV, CF/1988), além de ofender a garantia da segurança jurídica (art. 5º, XXXVI, CF/1988), pois o Fisco não colheu as provas necessárias à elucidação dos fatos, como tampouco mencionou quais meios de prova poderiam ser apresentados para comprovação da industrialização das mercadorias, ensejando a nulidade do despacho decisório.

O crédito tributário deve ser formalizado pelo lançamento de ofício

Segundo o artigo 142 do CTN, o lançamento é ato administrativo obrigatório, pelo qual a autoridade competente, verificando a ocorrência do fato gerador, constitui o crédito tributário, conferindo-lhe a liquidez e a certeza que irão possibilitar sua posterior exigência pela Fazenda Pública. O mero pedido de compensação não desobriga o Fisco de promover o lançamento do seu crédito.

Uma vez apresentado o pedido de compensação, cabe ao Fisco a análise da procedência do crédito e, posteriormente, homologar ou não a compensação. Se não homologada, deverá obrigatoriamente ser realizado de ofício o lançamento do débito apurado.

Resta claro que a presente cobrança deve ser cancelada, uma vez que o despacho decisório não é a via competente para se formalizar um crédito tributário, sendo que tal fato contraria expressamente o disposto no artigo 142, *caput* e parágrafo único do CTN, além do artigo 9º do Decreto nº 70.235, de 1972.

A cobrança dos débitos é nula pela ocorrência da decadência

Houve decadência do direito de o Fisco Federal efetuar a glosa de créditos do 3º trimestre de 2006. Não tendo o lançamento sido feito à época devida, o prazo decadencial de cinco anos já se exauriu e, sendo assim, à Fazenda Pública não assiste o direito de cobrar, nem mesmo questionar, os valores relativos aos créditos de IPI, referentes ao período.

Encontra-se assentada a jurisprudência do C. Superior Tribunal de Justiça, que reconhece o prazo de decadência de cinco anos para o Fisco proceder à lavratura do auto de infração.

O despacho decisório é improcedente

Os créditos de IPI escriturados apenas foram desconsiderados quando da não homologação das compensações, em virtude de supostamente não ter sido comprovado que as matérias-primas adquiridas foram utilizadas no processo de industrialização do estabelecimento filial, localizado no Estado de São Paulo.

Todavia, a utilização das matérias-primas resta evidenciada pelos livros fiscais, que demonstram sua transferência do almoxarifado para aplicação no processo industrial

desenvolvido em Americana (doc. n.º 13). Cumpre salientar que a aplicação de tais matérias primas nas atividades industriais pode ser confirmada mediante a compreensão do processo produtivo.

A principal matéria-prima utilizada é o vergalhão de cobre, usado na fabricação dos fios, cabos e condutores elétricos isolados, produzidos pelo estabelecimento. Com efeito, o processo industrial deve ser entendido como a transformação de determinada matérias-prima (vergalhões de cobre) para a obtenção de novo produto (fios, cabos e condutores elétricos isolados). Para fins de demonstrar o processo industrial, traz-se à colação apresentação que ilustra detalhadamente o processo desenvolvido em Americana (doc. n.º 14).

Tendo em vista que os vergalhões de cobre são empregados no processo de industrialização, sem dúvida que as aquisições dessas matérias-primas geram créditos de IPI, conforme expressamente previsto no art. 164, inciso I, do RIPI/2002.

A cobrança de multa e juros é indevida

Para que haja a exigência de multa e juros de mora, o atraso com o pagamento do crédito tributário é condição necessária. Todavia, nos termos do próprio despacho decisório, a mora só se verificaria caso transcorridos os trinta dias contados da data de ciência da decisão que não homologou a compensação. Além disso, diante da manifestação de inconformidade, que suspende a exigibilidade do crédito tributário, mesmo depois de findo o referido prazo, nenhum valor a título de multa e juros de mora poderá ser exigido enquanto o processo administrativo encontrar-se em curso.

De qualquer forma, tratando de hipótese de incorporação de sociedades, o artigo 132 do CTN estabelece que *“a pessoa jurídica que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até a data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas.”* Vê-se que o referido artigo menciona apenas os tributos devidos até a data do ato da incorporação, sendo que a definição de tributo não inclui as multas pecuniárias. E, como se sabe, o PER/DCOMP n.º 03911.69798.111006.1.3.01-1078 foi apresentada pela FICAP S/A, incorporada pela NEXANS BRASIL S/A, a ora requerente sucessora.

No que se refere aos juros de mora, cabe lembrar que a jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da taxa SELIC aos créditos tributários, uma vez que aquela taxa não foi criada por lei para fins tributários.

Ao final, a interessada requer a reforma ou o cancelamento do despacho decisório, homologando-se as compensações declaradas. Requer também provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos, realização de perícia contábil para comprovar a utilização das matérias-primas adquiridas no processo de industrialização desenvolvido no estabelecimento filial.

É o relatório do essencial.

Em 24 de outubro de 2017, através do Acórdão n.º **14-72.645**, a 8ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Ribeirão Preto/SP, por UNANIMIDADE de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, por via eletrônica, em 07 de novembro de 2017, às e-folhas 1.156.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 07 de dezembro de 2017, e-folhas 1.157, de e-folhas 1.161 à 1.176.

Foi alegado:

- Da possibilidade de manutenção do crédito de IPI pelo estabelecimento da RECORRENTE localizado no Rio de Janeiro/RJ;
- Da possibilidade de ressarcimento dos créditos de IPI oriundos da aquisição de matéria-prima (vergalhões de cobre);
- Da impossibilidade de imposição de multa à sucessora por incorporação.

- DO PEDIDO:

Diante do exposto, requer seja dado integral provimento ao presente recurso voluntário, de forma a reformar o Acórdão nº 14-72.645, de 24 de outubro de 2017, da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (DRJ/RPO), para o fim de julgar procedente a manifestação de inconformidade e homologar integralmente os pedidos de compensação de que trata o presente processo administrativo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, considerando que a recorrente teve ciência da decisão de primeira instância, por via eletrônica, em 07 de novembro de 2017, às e-folhas 1.156.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 07 de dezembro de 2017, e-folhas 1.157.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Quanto à alegação da indevida exigência de juros e multa de mora, a manifestação de inconformidade é cabível apenas contra a não-homologação da compensação e, aqui, a não homologação decorreu do não reconhecimento do direito ao ressarcimento. Não há sentido em instalar um contraditório a respeito de débitos confessados pela própria interessada e, em relação aos quais, a Administração Tributária não apresentou nenhuma objeção.

Portanto, não se conhece da manifestação de inconformidade quanto às matérias que questionam a cobrança dos débitos indevidamente compensados, mesmo porque encontram-se com a sua exigibilidade suspensa.

Nesta esteira, também não se conhece da manifestação de inconformidade na parte que questiona a cobrança de multa e juros, pois o acessório deve sempre acompanhar o principal.

Da Controvérsia.

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- Da possibilidade de manutenção do crédito de IPI pelo estabelecimento da RECORRENTE localizado no Rio de Janeiro/RJ;

- Da possibilidade de ressarcimento dos créditos de IPI oriundos da aquisição de matéria-prima (vergalhões de cobre);
- Da impossibilidade de imposição de multa à sucessora por incorporação.

Passa-se à análise.

- Da impossibilidade de imposição de multa à sucessora por incorporação.

A Recorrente alega a partir do item 40 do Recurso Voluntário:

Por fim, na remota hipótese de não ser reconhecido que o crédito de IPI discutido nos presentes autos é passível de ressarcimento pela RECORRENTE - o que se admite somente *ad argumentandum* ainda assim não poderá ser mantida a exigência de multa de mora em face da RECORRENTE.

Com efeito, os pedidos de compensação tratados nos presentes autos foram apresentados pela FICAP S/A (CNPJ nº 73.847.253/0001/79) em 2006, tendo a referida empresa sido incorporada pela NEXANS BRASIL S/A (CNPJ nº 31.860.364/0001-75), ora RECORRENTE, somente em 23/07/2009.

De acordo com o art. 128 do Código Tributário Nacional ("CTN"), apenas a lei pode estabelecer a responsabilidade pelo pagamento de obrigações tributárias, tanto na condição de contribuinte como na condição de responsável.

Em se tratando de hipótese de incorporação de sociedades, o art. 132 do CTN estabelece que "A pessoa jurídica de direito privado que resultar de fusão, transformação ou incorporação de outra ou em outra é responsável pelos tributos devidos até à data do ato pelas pessoas jurídicas de direito privado fusionadas, transformadas ou incorporadas" (grifou-se). Esse mesmo diploma legal estabelece em seu art. 3º que "Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, **que não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada" (grifou-se).

Verifica-se, portanto, que: (i) as empresas incorporadoras são responsáveis por todos os tributos devidos pela empresa incorporada até o ato da incorporação; e (ii) a definição de tributo contida no CTN não incluiu as multas pecuniárias. Assim, não pode prevalecer a exigência, em face da RECORRENTE, da multa de mora mantida pelo v. acórdão recorrido.

Por esse motivo, quando muito, poder-se-ia exigir da ora RECORRENTE (sucessora da FICAP, empresa que realizou as compensações não homologadas), o tributo supostamente devido acrescido de juros, mas nunca a multa por supostas infrações praticadas pela empresa sucedida por incorporação (FICAP S/A).

Assim, na improvável hipótese de ser mantida a não homologação dos pedidos de compensação, deve ao menos ser afastada a exigência das multas moratórias.

A matéria sobre a responsabilidade tributária do sucessor abranger, além do principal, as multas moratórias e a de caráter punitivo, como a multa de ofício, foi tratada pela Súmula CARF nº 113:

A responsabilidade tributária do sucessor abrange, além dos tributos devidos pelo sucedido, as multas moratórias ou punitivas, desde que seu fato gerador tenha ocorrido até a data da sucessão, independentemente de esse crédito ser formalizado, por meio de lançamento de ofício, antes ou depois do evento sucessório.

- Do presente processo.

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade interposta pela interessada em epígrafe, em contrariedade à decisão que não homologou as compensações declaradas pela FICAP S/A, CNPJ nº 73.847.253/0001-79 (incorporada em 23/07/2009 pela empresa NEXANS BRASIL S/A, CNPJ nº 31.860.364/0001-75), que foram vinculadas ao crédito de ressarcimento de IPI relativamente ao 3º trimestre de 2006, no valor de R\$ 1.356.278,83 (um milhão, trezentos e cinquenta e seis mil, duzentos e setenta e oito reais, oitenta e três centavos). Todavia, o crédito não foi reconhecido, inviabilizando a quitação dos débitos pela compensação.

Esclarece-se que a empresa FICAP S/A possui sede no Estado do Rio de Janeiro e filial na cidade de Americana (SP).

A fim de se verificar a legitimidade dos créditos de ressarcimento de IPI do 3º trimestre do ano calendário de 2006, indicados pela contribuinte, e em consonância com o artigo 65 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, a fiscalização efetuou procedimentos de averiguação, tendo por resultado as considerações que se seguem.

As notas fiscais de compra dos insumos que foram empregados na industrialização dos produtos, apresentadas pelo contribuinte, estão de acordo com as formalidades legais e foram devidamente registradas nos respectivos livros fiscais.

Foi verificado que uma considerável parcela das aquisições de matéria-prima (vergalhão de cobre), no período em fiscalização, decorreu de operações de importação por conta e ordem da FICAP S/A (CNPJ 73.847.253/0001-79, com sede no Estado do Rio de Janeiro) realizadas pela Copper Trading S/A (CNPJ 04.195.578/0002-82, filial do Município de Cariacica - ES). Posteriormente à importação, a Copper Trading enviava parte das mercadorias para a FICAP do Rio de Janeiro, mediante notas fiscais de sua emissão, com destaque do IPI recolhido na operação de importação, na forma das normas de regência da matéria.

Compulsando a documentação relativa às importações por conta e ordem, acima citadas, verificamos que algumas notas fiscais da Copper Trading seguiam o caminho descrito acima, ou seja: destinavam-se a acompanhar as mercadorias até a FICAP do Estado do Rio de Janeiro (matriz da FICAP S/A - CNPJ 73.847.253/0001-79). **Outras notas fiscais da Copper Trading S/A (cópias às fls. 127 a 178)** continham a expressão: “material entregue por sua conta e ordem em: FICAP S/A, av Afonso Pansan, 4005 - Distrito Industrial- Americana (SP), CNPJ/MF 73.847.253/0002-59.

Ante a constatação de que parte das notas fiscais citadas no parágrafo retro não acompanhava as mercadorias (estas seriam entregues em Americana -SP), mas tinham destaque de IPI cujo crédito era escriturado pela FICAP S/A, com sede no Rio de Janeiro, efetuou-se nova intimação (Termo de Intimação nº 3 - 2o Trimestre de 2006 - fls. 225), no intuito de esclarecer algumas questões relativas a tais mercadorias, quais sejam:

1. qual o estabelecimento, efetivamente, pagou pelas mercadorias?;
2. quem registrou os materiais em seus estoques?;
3. quem industrializou?; e
4. a comprovação de que tais operações não geraram duplicidade de créditos.

O contribuinte esclareceu quanto à movimentação dos estoques, demonstrando que **deu entrada nas notas fiscais de fls. 127 a 178** no controle da produção e do estoque e,

logo após, deu saídas das mesmas (documentos acostados às fls. 117 a 126), mediante a emissão de Notas Fiscais de Saída da FICAP S/A do Rio de Janeiro para a FICAP S/A - filial de Americana (SP), sem destaque de IPI, cuja operação era descrita como “Transferência merc. adq. recebida. - CFOP 6152”, conforme cópias exemplificativas acostadas às fls. 179 a 182, deste processo.

O contribuinte silenciou quanto aos lançamentos contábeis solicitados no mesmo Termo de Intimação nº 3 - 2o Trimestre de 2006, deixando de esclarecer quanto aos aspectos financeiro e escritural relacionados as citadas matérias primas.

Em 28 de setembro de 2011, a Delegacia da Receita Federal em Taubaté/SP emitiu o despacho decisório que não homologou os pedidos de compensação de que tratam o presente processo administrativo, nos quais foi utilizado o crédito de ressarcimento de IPI apurado no 3o trimestre de 2006, no valor de RS 1.356.278,83.

Isso porque, a fiscalização verificou que foram apropriados valores de IPI destacados nas Notas Fiscais emitidas pela Copper Trading S/A, escriturando-os como créditos básicos, em sua escrita fiscal. Esclarece-se que a fiscalização **não obistou** tal prática, posto que de acordo com a legislação de regência, o contribuinte tinha direito à escrituração de tais créditos, conforme art. 164 do RIPI/2002.

Ocorre que, parte das mercadorias, foi remetida pela Copper Trading, diretamente à sua filial de Americana (SP), sendo escrituradas entradas e saídas simbólicas no estoque da matriz conforme mostram os documentos de fls. 117 a 126 e as notas fiscais de transferências, cujos exemplos se encontram às fls. 179 a 182.

Não estando no estoque da matriz,- é óbvio que não entraram no seu processo produtivo.

De outro modo: A RECORRENTE não teria comprovado que as matérias-primas adquiridas teriam sido submetidas ao processo de industrialização desenvolvido no estabelecimento da RECORRENTE localizado em Americana/SP.

- Legislação aplicável (art. 11, da Lei nº 9.779/99; art. 195, §2º, do Decreto 4.544/02 - RIPI/02; e art. 4º, da IN SRF nº 33/99):

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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49). [...]

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei Nº 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

É de se observar que as mercadorias foram enviadas à filial, a título de transferência (“Transferência merc. adq. recebida. - CFOP 6152”), sem qualquer vestígio do caminho posteriormente seguido. Não se sabe se tais mercadorias foram industrializadas pela filial ou simplesmente comercializadas. Caso tenham sido industrializadas, não há demonstração do local em que isso ocorreu.

A análise do direito ao ressarcimento de créditos de IPI deve circunscrever-se ao estabelecimento detentor dos créditos, em face do princípio da autonomia dos estabelecimentos que vigora para o IPI. É sob este prisma que deve ser considerado o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, que autorizou a possibilidade de ressarcimento dos créditos decorrentes de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, desde que aplicados na industrialização, quando remanescer saldo credor após deduzidos os débitos de IPI do trimestre-calendário.

O direito ao aproveitamento do crédito é dado ao estabelecimento que industrializa produtos. O crédito é mantido e utilizado, em decorrência da entrada dos insumos em determinado processo produtivo, naquele estabelecimento. Obviamente, existem as exceções admitidas pelo RIPI, tais como a industrialização por encomenda ou a remessa para industrialização em outro estabelecimento da mesma firma; entretanto, o contribuinte não logrou demonstrar claramente a utilização dos materiais em questão, no seu processo produtivo, nem na matriz, nem na filial de americana; as matérias-primas simplesmente foram “transferidas”, sem qualquer menção à sua destinação futura.

Nos estritos termos da Lei, resta evidente que apenas “**créditos decorrentes de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, aplicados na industrialização**”, é que são passíveis de ressarcimento, ressalte-se, desde que aplicados na industrialização processada no estabelecimento detentor do crédito, em virtude do princípio da autonomia dos estabelecimentos.

No que respeita ao aproveitamento dos créditos sob a forma de ressarcimento, é fundamental que se saiba o destino da matéria-prima que propiciou a escrituração dos créditos. Em se tratando de IPI, há que se respeitar as formalidades quanto à autonomia dos estabelecimentos, conforme os arts. 313 e 518, do RIPI/02, vigente à época, abaixo transcritos:

Art. 313. Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz.

(...)

Art. 518. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

- i. - as expressões "firma" e "empresa", quando empregadas em sentido geral, compreendem as firmas em nome individual, e todos os tipos de sociedade, quer sob razão social, quer sob designação ou denominação particular (Lei nº 4.502, de 1964, art. 115);
- ii. - as expressões "fábrica" e "fabricante" são equivalentes a estabelecimento industrial, como definido no art. 8º;
- iii. - a expressão "estabelecimento", em sua delimitação, diz respeito ao prédio em que são exercidas atividades geradoras de obrigações, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais, comerciais ou de outra natureza;
- iv. - são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica;
- v. - a referência feita, de modo geral, a estabelecimento comercial atacadista não alcança os estabelecimentos comerciais equiparados a industrial;
- vi. - a expressão "seção", quando relacionada com o estabelecimento, diz respeito a parte ou dependência interna dele;
- vii. - depósito fechado é aquele em que não se realizam vendas, mas apenas entregas por ordem do depositante dos produtos; e
- viii. - considera-se, ainda, depósito fechado a área externa, delimitada, de estabelecimento fabricante de veículos automóveis.

É certo que o contribuinte tem direito à escrituração e à manutenção dos créditos, conforme o art. 190 do RIPI, abaixo transcrita; o que se questiona é o seu direito ao aproveitamento de tais créditos sob a forma de ressarcimento, como é sua pretensão:

Art. 190. Os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira legitimidade:

- i. - nos casos dos créditos básicos, incentivados ou decorrentes de devolução ou retorno de produtos, na efetiva entrada dos produtos no estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial;
- ii. - no caso de entrada simbólica de produtos, no recebimento da respectiva nota fiscal, ressalvado o disposto no § 2º,
- iii. - nos casos de produtos adquiridos para utilização ou consumo próprio ou para comércio, e eventualmente destinados a emprego como MP, P! ou ME, na industrialização de produtos para os quais o crédito seja assegurado, na data da sua redestinação:

Os artigos do RIPI/2002, abaixo reproduzidos tratam de normas sobre escrituração e aproveitamento dos créditos de IPI. É de se observar que o Regulamento impõe condições e expressa claramente que normas complementares poderão ser editadas pela Receita Federal.

- Regulamento do IPI:

"Da Escrituração dos Créditos

Art. 192. A SRF poderá estabelecer normas especiais de escrituração e controle, independentemente das estabelecidas neste Regulamento.

Da Utilização dos Créditos

Art 195 Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

- Instrução Normativa SRF nº 33, de 04 de março de 1999:

Dispõe sobre a apuração e utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e dá outras providências.

O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e tendo em vista o que dispõe o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e os arts. 178 e 179 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RI PI), resolve:

Art. 1º A apuração e a utilização de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, inclusive em relação ao saldo credor a que se refere o art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, dar-se-á de conformidade com esta Instrução Normativa.

Do registro e do aproveitamento dos créditos

Art. 2º Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:

- i. - quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos;
- ii. - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

§ 1º O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2º No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:

- i. - o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;
- ii. - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997.

Os trechos da legislação reproduzidos retro deixam claro que o direito ao aproveitamento dos créditos deve ser condicionado às prescrições da legislação e às normas complementares editadas pela Receita Federal, o que é corroborado pelo artigo 11, da Lei 9.779/99.

A entrada simbólica de suas aquisições no estabelecimento matriz, apropriando-se dos respectivos créditos, e ter dado saída sem nenhuma operação de

industrialização sobre as mercadorias adquiridas, é óbvio que não se verificaram atendidas as condições impostas no art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

Isso porque o direito ao aproveitamento do crédito escriturado, sob a forma de ressarcimento, está condicionado à utilização dos insumos no processo produtivo do estabelecimento; trata-se de condição “sine qua non” para a fruição do direito. Tal condicionante é ditada pelas normas complementares da Secretaria da Receita Federal do Brasil e abraçada pelo art. 11, da Lei 9.779/99.

O PER/DCOMP formaliza o encontro de contas entre o Contribuinte e a Fazenda Pública. A entrega do PER/DCOMP implementa a compensação tributária, tendo por efeito imediato a extinção do débito, ainda que sob ulterior condição resolutória.

Cabe ao Sujeito Passivo fornecer informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos, permanecendo com a Autoridade Tributária o poder/dever de validar a operação realizada.

No caso que se aprecia, o Contribuinte transmitiu o PER/DCOMP com o fim de extinguir débito com suposto crédito decorrente de alegado pagamento indevido ou a maior, apontando um DARF como origem desse crédito.

O núcleo do presente litígio é verificar se o Contribuinte possuía ou não o direito creditório pleiteado.

Na ausência desse, toma-se por *ratio decidendi* o voto do Acórdão de Recurso Voluntário nº 3302-006.399, da 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, de redação do i. Conselheiro Gilson Macedo Rosemburg Filho:

Inicialmente, pela análise do Despacho Decisório é possível aferir que, data venia, ao contrário do que afirma a Recorrente, foi redigido de forma a permitir o exercício do devido processo legal, inclusive com expressa menção à legislação atinente e ao motivo do deferimento parcial.

Este colegiado possui entendimento consolidado no sentido de que a Manifestação de Inconformidade é a ocasião em que o Contribuinte possui a oportunidade de trazer aos autos os elementos probatórios que estiverem ao seu alcance produzir, como notas fiscais e livros contábeis. É por meio da apresentação de tais provas, ou apenas indícios, se for o caso, que é possível, por exemplo, determinar a produção de outras mais robustas ou que se mostrem mais adequadas.

O que não se pode admitir é que a Recorrente apresente alegações genéricas, sob o argumento de que não compreendeu o perfeito sentido e alcance do Despacho Decisório.

Em relação à interpretação do artigo 16 do Dec. 70.235, vale destacar que ele permite a ulterior apresentação de provas em caso de força maior, e não a posterior alegação de argumentos por incompreensão do Despacho Decisório.

Quanto aos elementos essenciais ao ato administrativo, tem-se que encontram-se presentes todos eles, quais sejam a autoridade competente, motivo, finalidade, objeto e forma.

Especificamente no que diz respeito à motivação, a própria Recorrente reconhece que o ato foi motivado pela verificação da inexistência de crédito disponível a ser aproveitado, apresentando cálculos, cabendo a ela, interessada na compensação do crédito, demonstrar a existência do referido crédito, com documentação idônea.

No caso concreto a Recorrente não trouxe aos autos qualquer alegação ou qualquer indício de crédito, limitando-se a afirmar que não lhe foi indicado quais seriam os pagamentos localizados, eis que lhe foi informado haver "... um ou mais pagamentos..."

Desta forma, diante do fato de que o Contribuinte, ora Recorrente, não se desincumbiu do seu ônus processual de comprovar a liquidez e certeza de seu crédito, não havendo trazido aos autos qualquer documento, indício ou mesmo argumento de liquidez e certeza de seu crédito, e não vislumbrando qualquer ilegalidade no despacho por tratar-se de não desincumbência do ônus de demonstrar a origem do direito, é de se negar provimento ao Recurso Voluntário.

Por estes motivos, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

No mais, cita-se a Súmula 16 do CARF:

O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999.

Quanto à petição de 21 de outubro de 2019, deixo de apreciá-la por afronta ao artigo 16, § 4º, do Decreto nº 70.235/72.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário em parte e na parte conhecida nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.