



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

Processo n° 15889.000113/2007-19
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-005.600 – 3ª Turma
Sessão de 17 de agosto de 2017
Matéria IPI
Recorrente COPERSUCAR - COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-AÇÚCAR, AÇÚCAR E ÁLCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

DECADÊNCIA PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELA FAZENDA NACIONAL. IPI. COMPENSAÇÃO. TERMO INICIAL.

Nos termos do art. 62-A do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e reproduzido em sua íntegra no art. 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, no que tange à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições deve ser observado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no julgamento do recurso especial nº 973.733, pela sistemática dos recursos repetitivos.

Tratando-se de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, é considerado como pagamento prévio do débito, mediante o encontro de contas entre créditos e débitos do IPI, nos termos dos artigos 111 do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25/06/98) e 124 do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544, de 26/12/2002), vigentes à época dos fatos geradores em análise, e de idêntica redação, e correspondentes ao art. 183 do RIPI/2010 (Decreto nº 7.212/2010), atualmente em vigor, desde que não reste saldo a recolher.

Na hipótese dos autos, por terem sido considerados como indevidos os créditos compensados pela filial, que lhe foram transferidos pela matriz, não se pode considerar o encontro de contas como pagamento, pois restou saldo a recolher. A contagem do prazo de decadência de 05 (cinco) anos para constituição do crédito tributário pela Fazenda Nacional, por consequência, tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante o disposto no art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente, momentaneamente, a Conselheira Érika Costa Camargos Autran.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte COPERSUCAR - COOPERATIVA DE PRODUTORES DE CANA-DE-AÇUCAR, AÇUCAR E ALCOOL DO ESTADO DE SÃO PAULO (fls. 630 a 633) com fulcro nos artigos 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, buscando a reforma do **Acórdão nº 3301-001.734** (fls. 530 a 541) proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 26 de fevereiro de 2013, no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, posteriormente ratificado pelo **Acórdão nº 3301-002.902** (fls. 603 a 608) que rejeitou os embargos de declaração da Contribuinte. São as ementas das decisões:

Acórdão nº 3301-001.734 (recurso voluntário)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

CRÉDITO PRESUMIDO, RESSARCIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI BENEFÍCIO CENTRALIZADO E EXPORTADO POR COOPERATIVA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, correspondente ao ressarcimento das contribuições PIS e Cofins sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, possui natureza e regulação específica (art. 150, § 6º CF), podendo alcançar apenas a pessoa jurídica produtora exportadora, não podendo usufruir do correspondente benefício a cooperativa que apenas revende a produção, ainda que agindo em nome da empresa produtora exportadora que é sua cooperada.

Recurso Improvido.

Acórdão nº 3301-002.902 (embargos de declaração)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. AUSÊNCIA DE CONTRADIÇÃO E OMISSÃO. Os embargos só se prestam a sanar obscuridade, omissão, contradição ou erro material, porventura, existentes no acórdão, não servindo à rediscussão da matéria julgada pelo colegiado no recurso.

Embargos Rejeitados.

O auto de infração objeto deste processo administrativo decorre da glosa da compensação de valores originários de crédito presumido de IPI da Lei nº 9.363/96, apurado pelo estabelecimento matriz da COPERSUCAR e transferido para a filial - que foi autuada - por meio de notas fiscais de transferência, tendo sido referidos créditos utilizados para a quitação do IPI dos períodos de apuração de 01/01/2002 a 31/12/2006, objeto da lide. Entendeu a Fiscalização que o crédito presumido de IPI destina-se unicamente ao produtor exportador que atende aos requisitos da Lei nº 9.363/96.

Também como fundamento para a glosa das compensações, foi apontado o fato de os créditos terem sido apurados de forma concentrada no estabelecimento matriz que recebeu os créditos, consoante Nota Técnica Cosit nº 234/2003, de interesse da COPERSUCAR, que seria a responsável pelo recolhimento do PIS/Pasep e da COFINS (art. 66 da Lei 9.430/96) e substituta tributária do IPI, em relação às operações dos seus cooperados (IN SRF nº 64/97, vigente à época), importa na conclusão de que os créditos do IPI pertenceriam ao substituído e os débitos ao substituto.

Não resignada, apresentou Impugnação (fls. 392 a 403), em cujo julgamento foi mantido o auto de infração, considerando-se improcedente a impugnação, conforme fundamentos lançados no **Acórdão nº 14-35.426** da 8ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 464 a 471), sintetizados na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2006

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. COOPERATIVAS CENTRALIZADORAS DE VENDAS.

O direito à apuração e ao aproveitamento do crédito presumido do IPI pertence à usina cooperada, sendo inadmissível a apuração centralizada por parte da cooperativa, porque os valores de receita bruta, aquisições de insumos (ou custo do produto) e o percentual de exportação precisam ser calculados individualmente por cooperada, impedindo que o crédito presumido de uma usina cooperada seja utilizado na compensação de tributos de outra.

DECADÊNCIA. IPI.

A modalidade de lançamento por homologação se dá quando o contribuinte apura o montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento não há que se falar em homologação, regendo-se o instituto da decadência pelos ditames do art. 173 do CTN.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Contra referida decisão, o Sujeito Passivo apresentou recurso voluntário (fls. 489 a 512), ao qual foi negado provimento nos termos do **Acórdão nº 3301-001.734** (fls. 530 a 541) proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, em 26 de fevereiro de 2013, ora recorrido, ratificado pelo **Acórdão nº 3301-002.902** (fls. 603 a 608) que rejeitou os embargos de declaração da Contribuinte (fls. 558 a 564).

Em face da referida decisão, a Contribuinte interpôs recurso especial (fls. 630 a 633), alegando divergência jurisprudencial quanto à possibilidade de serem consideradas as compensações dos créditos de IPI como pagamento, para fins de determinação do termo inicial da contagem do prazo decadencial, se do art. 150, §4º ou do art. 173, inciso I, ambos do CTN. Para comprovar a divergência, colacionou como paradigma o acórdão nº 3101-001.680 - da mesma Contribuinte.

Nas razões recursais, o Sujeito Passivo sustenta, em síntese, que para fins do IPI, tributo caracterizado pela não cumulatividade e apuração no regime de conta gráfica, a compensação equivale ao pagamento, na forma do art. 111 do RIPI/98 - vigente à época da ocorrência dos fatos geradores para os quais é alegada a decadência - atraindo a aplicação do art. 150, §4º do CTN.

Foi admitido o recurso especial do Sujeito Passivo por meio do despacho S/Nº, de 08 de junho de 2016 (fls. 648 a 650), proferido pelo ilustre Presidente da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por entender comprovada a divergência jurisprudencial.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (fls. 652 a 659) postulando a negativa de provimento ao recurso especial.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora por meio de sorteio regularmente realizado, estando apto o feito a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora

O recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento.

A presente autuação abarcou os períodos de apuração de 01/01/2002 a 31/12/2006 (Auto de Infração - fls. 05 a 23), em que foi verificado saldo devedor do IPI por ter entendido a Fiscalização como indevida a utilização de crédito presumido de IPI transferido pela COPERSUCAR - MATRIZ à COPERSUCAR - FILIAL, ora autuada.

No julgamento do recurso voluntário, foi afastada a preliminar de decadência, por entender, o Colegiado *a quo*, ser cabível a aplicação do art. 173, inciso I do CTN como termo inicial da contagem do prazo decadencial, com fundamentação nos seguintes termos, *in verbis*:

[...]

A preliminar de decadência deve ser afastada, devendo ser aplicado ao caso o prazo decadencial previsto no art. 173, do CTN, posto que não houve recolhimento antecipado do imposto, não havendo como considerar, para fins de aplicação do prazo decadencial, as compensações de crédito presumido de IPI para o pagamento do próprio IPI, o que só será analisado com o julgamento do mérito do recurso.

Assim, o prazo decadencial deve ser contado de acordo com o art. 173, do CTN, em conformidade com a jurisprudência do colendo Superior Tribunal de Justiça, tendo em vista que a Primeira Seção, no julgamento do REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC e Resolução 8/2008 do STJ), consolidou entendimento segundo o qual, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que não ocorre pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pelas disposições do art. 173, inciso I, do CTN; ou seja, será de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o período durante o qual a Fazenda deve promover o lançamento de ofício em substituição ao lançamento por homologação.

[...]

A divergência a ser apreciada, portanto, refere-se ao termo inicial de contagem da decadência do direito de lançamento, se a data do fato gerador - artigo 150, §4º do CTN - ou primeiro dia do exercício seguinte ao em que poderia ser lançado, no caso de não existir pagamento antecipado - artigo 173, I do CTN.

Nos termos do art. 62-A do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, e reproduzido em sua íntegra no art. 62, §2º do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, no que tange à contagem do prazo decadencial de tributos e contribuições deve ser observado o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no julgamento do recurso especial nº 973.733, pela sistemática dos recursos repetitivos, restando superada a tese da irrelevância de ter ocorrido ou não pagamento, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005)

[...]

Para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, como no caso do IPI, na inteligência do acórdão do STJ cuja ementa transcreveu-se acima: (i) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, inciso I do CTN) em caso de dolo, fraude ou simulação; quando não houver pagamento antecipado ou inexistir declaração prévia do débito; ou (ii) a partir do fato gerador (art. 150, §4º do CTN) nas hipóteses de pagamento parcial ou integral do débito ou existência de declaração prévia do mesmo.

Feitas estas considerações, passe-se ao exame do artigo de lei aplicável ao caso destes autos. Conforme relatado, a autuação decorreu da glosa de compensações de valores originários de crédito presumido de IPI da Lei nº 9.363/96, apurado pelo estabelecimento

matriz da COPERSUCAR e transferido para a filial, Sujeito Passivo da autuação, que os utilizou para quitação do IPI dos períodos discutidos no processo.

O auto de infração foi lavrado em 23/04/2007 e a Contribuinte teve ciência em 27/04/2007 (fl. 05).

Da análise dos autos do processo administrativo e consoante as conclusões postas pela Autoridade Fiscal no Termo de Verificação Fiscal, verifica-se terem sido realizadas compensações pela Contribuinte do montante relativo ao crédito presumido de IPI com outros débitos de IPI do período fiscalizado. Assim, verifica-se que, embora não tenha havido pagamento do imposto por meio de DARF, foi efetuada a compensação, uma das formas previstas no art. 156 do CTN como extinção do crédito tributário. No entanto, referidos créditos foram considerados como indevidos, razão pela qual essa compensação em específico não pode ser considerada como pagamento.

No âmbito do IPI, a Contribuinte apura os valores a serem declarados à Administração Tributária por meio de procedimento de compensação escritural entre os créditos relativos às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens, com os débitos decorrentes das saídas tributadas. O elemento "pagamento", por conseguinte, é verificado no recolhimento do IPI e também na compensação/dedução, desde que não reste saldo a recolher.

Referidas compensações são consideradas pela legislação do IPI como **pagamento**, mais especificamente pelos artigos 111 do RIPI/98 (Decreto nº 2.637, de 25/06/98) e 124 do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544, de 26/12/2002), vigentes à época dos fatos geradores em análise, e de idêntica redação, e correspondentes ao art. 183 do RIPI/2010 (Decreto nº 7.212/2010), atualmente em vigor:

*Art. 111. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto **ou com a compensação do mesmo**, nos termos dos arts. 190 e 191 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 150 e § 1º, e Lei n.º 9.430, de 1996, arts. 73 e 74).*

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir;

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.

(grifou-se)

Nos presentes autos, restou comprovado que a Recorrente compensou crédito presumido de IPI, recebidos em transferência da sua matriz, com outros débitos do IPI

Processo nº 15889.000113/2007-19
Acórdão n.º **9303-005.600**

CSRF-T3
Fl. 621

existentes à época dos fatos geradores, na forma da legislação do IPI. Os créditos, entretanto, foram considerados como sendo indevidos, resultando saldo a recolher, o que afasta a condição imposta pela legislação. Por esta razão, as compensações não devem ser consideradas como pagamento, atraindo a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN para contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Diante do exposto, nega-se provimento ao recurso especial da Contribuinte.

É o Voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello