



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

**Processo n°** 10675.900129/2010-11  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3802-001.901 – 2ª Turma Especial**  
**Sessão de** 20 de agosto de 2013  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** PEIXOTO COMÉRCIO, INDÚSTRIA E SERVIÇOS DE TRANSPORTES S/A  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2005

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica aos pedidos de restituição a homologação tácita a que se refere o art. 74 da lei 9.430/96, nem mesmo a decadência regida pelos arts. 150 e 173 do Código Tributário Nacional.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. INVIABILIDADE DA DEMONSTRAÇÃO, SE OS CRÉDITOS DECORREM DE REAJUSTAMENTO DA BASE DE CÁLCULO OBJETO DE AUTO DE INFRAÇÃO PENDENTE DE JULGAMENTO FINAL.

Não há como se reconhecer liquidez e certeza, para os fins do art. 165 do CTN, a créditos oriundos de recomposição da base de cálculo que tenha sido objeto de auto de infração, ainda pendente de apreciação final quanto à sua procedência.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano D'Amorim – Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

**Bruno Maurício Macedo Curi - Relator.**

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Claudio Augusto Gonçalves Pereira, Francisco Jose Barroso Rios, Paulo Sergio Celani e Solon Sehn.

## Relatório

PEIXOTO COMÉRCIO, INDÚSTRIA E SERVIÇOS DE TRANSPORTE S/A insurge-se no presente Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 09-37.713, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – DRJ/JFA, que julgou improcedente a solicitação contida na manifestação de inconformidade.

Por bem descrever os fatos e atos processuais ocorridos até o momento da apresentação da manifestação, reproduz-se aqui o relato formulado pela autoridade julgadora de 1ª instância, *in verbis*:

*“Trata o presente processo de Declaração Eletrônica de Compensação, DCOMP no 40273.34877.250407.1.7.01-3878, respaldada no saldo credor de IPI do 3º trimestre de 2005, calculado nos termos do art. 11 da Lei 9.779, de 19/01/1999. A compensação declarada referia-se a débito da CSLL, no montante de R\$ 26.103,05, com vencimento em 28/10/2005 (vide PER/DCOMP DESPACHO DECISÓRIO -DETALHAMENTO DA COMPENSAÇÃO, à fl. 97).*

*A análise da petição do interessado se deu por via eletrônica, com procedimento fiscal instaurado, de que resultou o Despacho Decisório de fl. 06, com o indeferimento do saldo credor requerido e, conseqüentemente, a não homologação da compensação declarada. Fundamentou-se o ato decisório nos seguintes termos:*

*- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 26.103,05*

*- Valor do crédito reconhecido: R\$0,00*

*O valor do crédito foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):*

*Constatação que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.*

*- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.*

*Diante do exposto, NÃO HOMOLOGO compensação declarada no PER/DCOMP acima identificado.*

*[...]*

*Para o procedimento fiscal instaurado de que dá conta o Despacho Decisório, relatou o auditor fiscal que das "verificações realizadas nas*

*aquisições de insumos (Matéria Prima, Produto Intermediário e Material de Embalagem), com direito a crédito, não foram identificadas divergências dignas de glosa”. No entanto, também fez constar:*

1) [...] que ao preencher a presente PER/DCOMP, a interessada lançou como Valor Passível de Ressarcimento o total de IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição de insumos, de devoluções de mercadorias tributadas na saída e de matérias-primas recebidas em bonificação, em vez do saldo credor. Isto é, o valor correto que deveria ser lançado no campo Valor Passível de Ressarcimento seria de R\$26.103,05 (devidamente escriturado no LRAIPI) e não R\$86.419,46.

*Portanto, glosar-se-á o valor de R\$60.316,41, referente às diferenças destes valores, assim distribuídas:*

Período de Apuração	Créditos LRAIPI (A)	Valor PER/DCOMP (B)	Saldo Credor IPI LRAIPI (C)	Glosa (B) – (C)
JUL/05	34.533,83	34.533,83	14.587,53	19.946,30
AGO/05	32.450,28	32.450,28	13.459,91	18.990,37
SET/05	19.435,35	19.435,35	-1.944,39	21.379,74
<b>TOTAL</b>	<b>86.419,46</b>	<b>86.419,46</b>	<b>26.103,05</b>	<b>60.316,41</b>

2) [...] durante o exame das saídas (vendas e transferências), foi verificado que a interessada apesar de ter classificado corretamente os produtos relacionados no quadro abaixo, deixou de destacar o IPI nas Notas Fiscais de saída, vez que, conforme TIPI, são tributados à alíquota de 7%.

Cód_Prod	Descrição do Produto	TIPI
044806	DESOD.090ML VALOR SPRAY 3X1 BELLA EXOTIC R100129	3307.20.10
044822	DESOD.090ML VALOR SPRAY 3X1 MASCHIO SPOR R100127	3307.20.10
044830	DESOD.090ML VALOR SPRAY 3X1 MASCHIO MUSK R100132	3307.20.10

Verificou-se, também, que a interessada adotou a classificação fiscal 2828.90.11 da TIPI para os produtos relacionados no quadro abaixo, tributando-os à alíquota zero.

Cód_Prod	Descrição do Produto	TIPI
123471	ALVEJANTE 1000ML VALOR FLORAL 12X1 R.010	2828.90.11
123498	AGUA SANIT.1000ML VALOR 12X1 R.020	2828.90.11
123528	AGUA SANIT.2000ML VALOR 8X1 R.021	2828.90.11
123536	ALVEJANTE 2000ML VALOR FLORAL 8X1 R.011	2828.90.11
290165	AGUA SANIT.2000ML MAGIC LAR 8X1 R796	2828.90.11

*Ao ser indagada do embasamento que deu suporte a tal classificação fiscal a empresa respondeu:*

"A alteração para a NCM 28.28.9011 é a classificação específica mais indicada considerando as características da composição química do produto, pois a Água Sanitária e o Alvejante é a diluição do Hipoclorito de Sódio em água, sendo este o ingrediente principal ativo".

[...] esta fiscalização entende que a melhor classificação para os produtos acima é a da posição 3402.20.00 da TIPI, com tributação de IPI à alíquota de 10 %.

Classificação que resultará, juntamente com aqueles valores que deixaram de ser destacados, na diferença de R\$26.358,85 que se encontra discriminada analiticamente no ANEXO-IV.

Período de Apuração	Saldo Credor IPI	Valor Glosado	Saldo para Ressarcimento
JUL/05	14.587,53	7.187,70	7.399,89
AGO/05	13.459,91	6.958,56	6.501,35
SET/05	-1.944,39	7.134,66	-9.079,05
<b>TOTAL</b>	<b>26.103,05</b>	<b>21.280,92</b>	<b>4.822,20</b>

Inconformado com o indeferimento de seu pleito, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 20/26, para alegar que:

Os produtos em questão, a água sanitária e o alvejante produzidos pela Requerente, apresentam a seguinte composição química:

#### Água Sanitária

Cód.	MATÉRIAS-PRIMAS	%
0	Água qsp	80,64
01	Hipoclorito de Sódio 12%	19,16
183	Hidróxido de Sódio	0,20

#### Alvejante Floral Valor

Cód.	MATÉRIAS-PRIMAS	%
0	Água	85,50
01	Hipoclorito de Sódio 12%	14,00
183	Hidróxido de Sódio	0,25
03	Carbonato de Sódio (Barrilha Leve)	0,15
04	Perfume Floral Beach CP1328	0,10

A Requerente tem comercializado tais produtos rotineiramente utilizando-se da classificação fiscal 2828.90.11, indicada para produtos que apresentem em sua composição química predominância do Hipoclorito de Sódio, situação que resulta na tributação dos mesmos pelo IPI à alíquota de 0%.

[...]

Em ambos os casos, da água sanitária e do alvejante, sem maior dificuldade se observa a diluição dos agentes químicos em água, com a formação de uma solução aquosa. Além disso, também em ambos os casos, o elemento químico francamente predominante é o Hipoclorito de Sódio.

*Nesse contexto, o item 28.28.90.1, da TIPI é dedicada ao enquadramento dos Hipocloritos, sendo o item 28.28.90.11, específico para o enquadramento do Hipoclorito de Sódio.*

*Nas notas explicativas ao enquadramento dos elementos químicos no Capítulo 28, esclarece os seguintes termos para o enquadramento dos produtos nesse Capítulo:*

*1 - Ressalvadas as disposições em contrário, as posições do presente Capítulo compreendem apenas:*

*a) os elementos químicos isolados ou os compostos, de constituição química definida, apresentados isoladamente, mesmo contendo impurezas;*

*b) as soluções aquosas dos produtos da alínea “a” acima;*

*[...]*

*Nas notas apresentadas como convencimento quanto ao enquadramento da água sanitária e do alvejante (dado pela Fiscalização), indica-se, de forma enfática, com negritos e grifos, como característica básica dos produtos que os mesmos se prestem à limpeza de louça sanitária e contenham uma mistura de hipoclorito de sódio com ortofosfato trissódico.*

*Em excerto seguinte, novamente aponta-se a condição do produto contendo hipoclorito de sódio combinado com diversos outros produtos e destinado à limpeza e desinfecção de pias e banheiros.*

*Observa-se claramente das justificativas contidas nos trechos citados que a classificação conferida aos produtos em causa, água sanitária e alvejante, decorreu da finalidade conferida a tais produtos, todavia, a ela não se bastando, indicando também que os produtos deveriam resultar de uma combinação de diversos elementos químicos onde figure- e não predomine - o Hipoclorito de sódio.*

*Nesses termos, segundo o entendimento fixado pela fiscalização não obstante haja uma classificação específica para os produtos a base de hipoclorito de sódio, ou seja, nos produtos onde esse elemento químico apresente predominância, preferiu-se uma classificação onde esse elemento químico integre uma composição química mais ampla, tornando irrelevante a predominância desse elemento químico.*

*Importante sublinhar que caso houvesse dúvida entre as duas classificações, situação inadmitida pela Requerente diante da existência de uma classificação específica para os produtos à base de hipoclorito de sódio, o próprio regulamento do IPI contém normas que solucionariam esse potencial conflito.*

*De fato, no caso do potencial conflito entre duas classificações possíveis, o regulamento estabelece regra própria de harmonização do sistema: (citação das regras 1 e 3 do Sistema Harmonizado)*

[...]

*Nesses termos, entende a Requerente que a classificação por elemento químico predominante deve prevalecer sobre a classificação por finalidade do produto, tendo em conta o caráter notoriamente mais genérico da finalidade de cada produto, sendo um critério explícito da tabela que a classificação prefira o critério mais específico em detrimento do critério mais genérico.*

*No caso da aplicação da tabela, o critério mais genérico somente deve ser utilizado caso ausente um critério específico para a classificação do produto em causa.*

*Por fim, o contribuinte requer a insubsistência do Despacho Decisório aplicado.*

*É o relatório.”*

Não acatando as razões aduzidas pela interessada na instância *a quo*, a 3ª Turma da DRJ/JFA resumiu na forma da ementa abaixo os motivos pelos quais julgou improcedente a solicitação contida na manifestação de inconformidade:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2005*

*SALDO CREDOR. REDUÇÃO. PENDÊNCIA DE PROCESSO FISCAL  
RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE*

*A constatação da prática de infrações que levaram à reconstituição da escrita fiscal do estabelecimento, da qual emergiram saldos devedores do IPI ou redução dos saldos credores justifica o não-reconhecimento do direito creditório, na integralidade, e a não-homologação das compensações, nos termos da normatização dada pela RFB, que veda o ressarcimento a estabelecimento pertencente a pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI, cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser ressarcido.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Irresignado com a decisão recorrida, o contribuinte se insurge contra o Acórdão reforçando, em sede de recurso voluntário, seu argumento quanto à classificação fiscal que embasa seu direito de crédito, bem como a ocorrência de decadência para questionamento da regularidade dos créditos.

*É o relatório.*

## **Voto**



Preenchidos os pressupostos de admissibilidade e tempestivamente interposto, nos termos do Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso, passando à análise das razões nele expostas.

Como a decadência é questão prejudicial do exame do mérito, mesmo tendo sido o segundo argumento do Recurso Voluntário será o primeiro a ser apreciado.

Aduz a Recorrente:

No presente caso, temos que o lançamento fora feito no 3º Trimestre do ano de 2005, sendo que o r. Despacho de não homologação da compensação declarada na PER/DCOMP ocorreu após o transcurso do prazo de 05 anos.

Uma vez transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos por parte do sujeito passivo, tem-se por ocorrida o instituto da decadência do direito de revisão por parte da autoridade administrativa, considerando tacitamente homologado o lançamento.

(...)

Considerando que o lançamento por homologação ocorreu a mais de cinco anos da decisão de não homologação da compensação declarada na PER/DCOMP, a questão relativa a regularidade e validade do crédito está superada pelo instituto da decadência.

Nestes termos, decadiu o direito do ente administrativo em questionar a regularidade/validade (liquidez, certeza e exigibilidade) do crédito a ser compensado tal como indicado na PER/DCOMP, razão pela qual a decisão deve ser reformada e os créditos ali indicados serem integralmente compensados.

Em primeiro lugar, o presente processo não é de revisão de lançamento, mas sim processo de análise de pedido de ressarcimento. Assim, não se verifica decadência, uma vez que o contribuinte, por si só, entendeu haver valores a restituir em decorrência da apuração do IPI, exercendo esse direito perante o fisco mediante Pedido de Ressarcimento.

A partir do momento em que o contribuinte pediu restituição, este exerceu seu direito de crédito, de modo que à Receita Federal compete, a partir da data em que recebeu o pedido – e, portanto, incorreu em mora –, apreciar o pleito e sobre ele decidir.

Vale, a propósito, lembrar que o art. 168 do Código Tributário Nacional, traz inclusive o prazo para que o contribuinte exerça seu direito de crédito – o que afasta o conceito de decadência.

De todo modo, percebe-se que a Receita não possui prazo para responder o pedido de restituição, que por sua natureza difere da declaração de compensação – que importa em quitação mútua com débitos próprios do sujeito passivo. Por isso mesmo o contribuinte possui liberdade para pleitear o indébito diretamente em juízo, ou mesmo, caso eventual resposta negativa ultrapasse os cinco anos necessários para o indébito judicial, o CTN abre prazo para uma ação específica destinada à anulação da decisão administrativa, precisamente para evitar prejuízos ao particular.

Não por outra razão o art. 74 da lei 9.340/96 se refere, em seus parágrafos segundo e quinto, somente à homologação tácita *da compensação*. A restituição não está abrangida pela norma, e a homologação tácita claramente não pode ser objeto de analogia entre os ritos.

Desse modo, não acolho o pleito da Recorrente pela “impossibilidade da Receita em questionar sua regularidade”.

Quanto ao mérito da questão, como bem indicado pela decisão recorrida, a restituição esbarra em um óbice inicial.

Isso porque o pedido de restituição apresentado pelo sujeito passivo, decorre de recomposição da base de cálculo do IPI, em virtude de modificação na classificação fiscal de certos produtos objeto de suas atividades.

No entanto, a decisão recorrida expõe uma situação peculiar ao caso: em virtude da classificação fiscal adotada pelo Recorrente, foi lavrado auto de infração que exige diferença do imposto. Aduz o voto vencedor do Acórdão:

Não obstante a conclusão, após os acertos procedidos pela Relatora — já considerado o resultado do julgamento do Auto de Infração [Ac. nº **09-37.507, pela procedência do lançamento**] — pela legitimidade de parte do saldo credor pleiteado, não há como reconhecer o direito ao seu ressarcimento/compensação neste processo, conforme a seguir explicitado.

É que a própria Receita Federal do Brasil já estabeleceu a impossibilidade de aproveitamento de créditos vinculados a processo judicial ou administrativo com exigência de crédito tributário do IPI, em discussão na esfera administrativa, e não definitivamente julgado, tendo explicitado tal vedação no art. 19 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, mantido integralmente pela Instrução Normativa SRF no 600, de 28 de dezembro de 2005, art. 20, e pela IN SRF nº 900/2008, art. 25. Vejamos:

*"Art. 19. É vedado o ressarcimento a estabelecimento pertencente a pessoa jurídica com processo judicial ou com processo administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI cuja decisão definitiva, judicial ou administrativa, possa alterar o valor a ser ressarcido. "*

Ora, se presente a autuação não pode ser ressarcido crédito algum, ainda que da apuração escritural resulte saldo de crédito legítimo, não obstante o lançamento de ofício. É o que diz o mencionado artigo, que não faz restrição a qualquer parcela do saldo credor, que no seu todo é o objeto do ressarcimento. Não se pode ressarcir parte alguma desse saldo credor requerido pelo interessado [...].

Correto o raciocínio desenvolvido pelo voto vencedor. E a rigor, isso não foi combatido pelo Recorrente, o que confirma a correlação entre o lançamento e o crédito objeto do presente pedido de restituição.



Processo nº 10675.900129/2010-11  
Acórdão n.º **3802-001.901**

**S3-TE02**  
Fl. 115

---

Diante disso, resta prejudicada a análise do argumento apresentado pelo sujeito passivo quanto à classificação fiscal, dado que esta é a matéria de fundo do lançamento tributário em que se discute o procedimento adotado.

### **Conclusão**

Ante todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

(assinado digitalmente)  
Bruno Maurício Macedo Curi