



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10140.901789/2012-19
ACÓRDÃO	3001-002.668 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIXER DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Exercício: 2009

ACÓRDÃO DA DRJ DESPROVIDO DE FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA.

Não enseja a nulidade do ato administrativo, quando esse esteja fundamentado de forma a viabilizar a compreensão dos fatos imputados, permitindo ao contribuinte uma defesa coerente com a adequada subsunção.

PER/DCOMP. RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR RESSARCÍVEL DO TRIMESTRE.

O valor do crédito a ser reconhecido ao final do trimestre é o valor apurado na escrita fiscal, partindo-se de um saldo inicial do trimestre ajustado pelos valores dos créditos solicitados/utilizados em PER/Dcomps de trimestres anteriores.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão da DRJ e, no mérito, por voto de qualidade, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os conselheiros Daniel Moreno Castillo (relator), Wilson Antônio de Souza Correia e Larissa Cassia Favaro Boldrin, que davam provimento ao Recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

Sala de Sessões, em 10 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Presidente

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha - Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Celso Jose Ferreira de Oliveira (suplente convocado(a)), Wilson Antonio de Souza Correa, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Daniel Moreno Castillo, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

RELATÓRIO

De início, defiro o pedido de juntada de substabelecimento requerido via petição e documento de e-fls. 1.987 a 1.989 para que produza os efeitos legais esperados e pertinentes.

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão proferido pela DRJ RPO que manteve o deferimento em parte do pedido de ressarcimento no montante de R\$ 2.447.607,38, referente ao PER nº 06975.91783.140709.1.1.01-1004, e homologou parcialmente as compensações da DCOMP nº 27194.71803.231209.1.3.01-059, fato que gerou a cobrança de **R\$ 151.142,07** em débitos da contribuinte. O recurso se refere à homologação parcial, apenas.

De acordo com o despacho decisório (e-fl. 892), a negativa de homologação deu-se em decorrência do seguinte motivo:

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

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (e-fl. 894), tendo sido a mesma julgada improcedente pela DRJ, em síntese, sob a fundamentação, sem apontamento de disposição legal correlata, de que:

“Primeiro, deve ficar claro que somente os créditos escriturados no trimestre calendário de referência podem ser ressarcidos. Depois, deve-se ter em conta que o saldo inicial da apuração é o saldo credor do livro de apuração do IPI no período anterior subtraído do valor dos créditos cujo pedido de ressarcimento ou compensação já foi transmitido para a Receita Federal.

Assim, o que se pretende na Dcomp é a apuração do valor ressarcível dos créditos escriturados no trimestre e não ser uma simples conta-corrente do imposto na apuração do valor devido ou de seu crédito acumulado.” (e-fl. 1.994 - destacamos)

O contribuinte, irresignado com as conclusões do referido acórdão da DRJ, interpôs recurso voluntário (e-fl. 1.953), reproduz sua fundamentação defensiva esgrimida na manifestação de inconformidade, acrescentando em sua defesa na sua peça recursal:

- a) Ausência de fundamentação legal do acórdão da DRJ por inexistência de apontamento de norma legal para fim de subsunção;
- b) Comprovação de que os pedidos de ressarcimento foram devidamente registrados de forma a impossibilitar duplo aproveitamento de créditos;
- c) O carregamento de créditos de IPI é autorizado por disposição legal expressa do artigo 11, da Lei 9.779/99.

Assim, a matéria controversa posta a crivo desse Colegiado se resume a, preliminarmente, verificar a ausência de fundamentação legal do acórdão DRJ e, no mérito, ultrapassada a preliminar, determinar se pode, ou não, haver carregamento de créditos de IPI de períodos anteriores para fins de ressarcimento.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Daniel Moreno Castillo**, Relator

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma apreciar este feito, nos termos do art. 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Acórdão da DRJ desprovido de fundamentação jurídica.

Argui a recorrente, em sede recursal, a nulidade do acórdão guerreado em razão da sua *suposta* ausência de fundamentação. De fato, o referido ato administrativo está desacompanhado de outros elementos que o guarneçam, inclusive em relação aos dispositivos legais que lhe dariam suporte.

Porém, os fatos como narrados pelo referido ato permitiram, e permitem, que do mesmo se extraia de forma clara a sua razão de decidir, qual seja: impossibilidade de carregamento de créditos de IPI para fins de creditamento.

Tanto assim que o contribuinte bem identificou a acusação e de forma clara e fundamentada, vem se defendendo contra justamente essa imputação.

Nesse sentido, não enseja a nulidade do ato administrativo quando esse esteja fundamentado de forma a viabilizar a compreensão dos fatos imputados, permitindo ao contribuinte uma defesa coerente.

3. Conversão em diligência.

Não se faz necessária a conversão em diligência quando as provas estão suficientemente cotejadas aos autos, permitindo a extração da verdade material tributária do caso concreto. A bem do já consta dos autos faz-se suficiente para a verificação da verdade material, sendo desnecessária a conversão requerida.

4. Ressarcimento de saldo credor. Transporte de créditos de períodos anteriores.

Pois bem, como verificado do cotejo dos autos, a questão controvertida se resume a firmar entendimento acerca da possibilidade, ou não, de carregamento de créditos de IPI para fins de ressarcimento pelo contribuinte.

De logo, assiste razão ao contribuinte, na medida em que, contrariamente ao quanto decidido pelo acórdão DRJ, que veda tal proceder, há disposição legal expressa no artigo 11 da Lei 9.779/99.

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.

Ou seja, a lei permite aquilo que o acórdão nega, ao ponto em que não há notícias de que a questão tenha sido posteriormente tratada em instrução normativa de forma diversa. Nem poderia, pois se trata de um alargamento legislativo da não cumulatividade aplicável ao IPI.

No mesmo sentido, o seguinte precedente da D. 3ª Câmara Superior do CARF, a saber:

Acórdão: 9303-007.910 **Número do Processo:** 13811.001154/2003-77 **Data de Publicação:** 01/03/2019 **Contribuinte:** MONSANTO DO BRASIL LTDA **Relator(a):** LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR DE ESCRITA.

Com o advento do art. 11 da Lei nº 9.779/99, o legislador ordinário excedeu a garantia constitucional e, além da possibilidade de transferência do saldo credor para os períodos seguintes, instituiu o direito ao ressarcimento e à compensação desse saldo.

SALDO CREDOR DE ESCRITA TRANSPORTADO DE PERÍODOS ANTERIORES. RESSARCIMENTO.

As Instruções Normativas SRF nº 210/2002, 460/2004 e 600/2005, com a redação que lhe foi dada pela IN SRF nº 728/2007, quando interpretadas em consonância com as normas de hierarquia superior não vedaram o direito ao ressarcimento do saldo credor de IPI transportado de períodos anteriores

Por outro lado, não há que se falar em perigo de utilização indevida e em duplicidade, quando a própria verdade material comprova o registro, ainda que em linha distinta daquela esperada pela fiscalização.

Tanto a documentação carreada aos autos comprova (RAIPI), assim como o cotejo específico colacionado pelo contribuinte na sua peça recursal faz prova, que tanto o pedido de ressarcimento, quanto os créditos acumulados, estavam devidamente identificados e registrados na escrituração contábil, na forma exigida pelo artigo 23 da IN 900/08, vigente à época do PER.

Art. 23. No período de apuração em que for apresentado à SRF o pedido de ressarcimento, o estabelecimento que escriturou referidos créditos deverá estornar, **em sua escrituração fiscal**, o valor do crédito solicitado.

De fato, assiste razão ao contribuinte recorrente quando o mesmo aduz ter sido o acórdão da DRJ muito apegado à forma, em detrimento da verdade material, uma vez que os estornos relativos aos ressarcimentos requeridos estavam escriturados.

Com todo o devido respeito ao entendimento da DRJ, não há, na legislação tributária que rege a matéria, determinação expressa acerca da conta contábil específica, bastando estar **escriturado** em conta contábil que repercuta economicamente a realidade, não apenas do conta corrente dos créditos acumulados, como, da mesma forma, em relação aos efeitos dedutores do pedido de restituição.

Quando muito, tais equívocos de classificação em relação a esta ou aquela sub conta contábil poderiam implicar na cominação de penalidades relacionadas ao descumprimento de obrigações acessórias, hoje já prescritas, nunca para justificar a torção da verdade material tributária posta. A forma não vence a verdade material, que no caso refuta a negativa de ressarcimento.

Por fim, o carregamento dos créditos de IPI apurados pela contribuinte recorrente foi graficamente exposta na peça recursal com base na documentação dos autos, com a demonstração de que os saldos estavam, de fato, sendo carregados, ainda que alguns lançamentos pudessem ter sido alocados de forma contrária ao quanto o Fisco desejava.

De toda sorte, o artigo 21, da IN 900/08 também é bastante claro sobre a questão, ao estabelecer que não há limitações relacionadas ao carregamento de créditos acumulados para o uso em outro trimestre, contrariando o acórdão recorrido.

Art. 21. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§ 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subseqüentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item " 6" da Instrução Normativa SRF nº 87, de 21 de agosto de 1989.

§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à RFB o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB.

§ 3º Somente são passíveis de ressarcimento:

I - os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário;

II - os créditos presumidos de IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz; e

III - o crédito presumido de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997.

§ 4º Os créditos presumidos de IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à RFB, bem como serem utilizados na forma prevista no art. 34, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos:

I - da DCTF do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos referentes a períodos até o 3º (terceiro) trimestre-calendário de 2002; ou

II - do Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos referentes a períodos posteriores ao 3º (terceiro) trimestre-calendário de 2002.

§ 5º O disposto no § 2º não se aplica aos créditos do IPI existentes na escrituração fiscal do estabelecimento em 31 de dezembro de 1998, para os quais não houvesse previsão de manutenção e utilização na legislação vigente àquela data.

§ 6º O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 7º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e

II - ser efetuado pelo saldo credor passível de ressarcimento remanescente no trimestre calendário, após efetuadas as deduções na escrituração fiscal.

§ 8º A compensação de que trata o § 2º deverá ser precedida de pedido de ressarcimento.

De forma muito clara e específica, com base nos documentos contábeis e declarações (RAIPI), além do cotejo gráfico na sua peça recursal, o contribuinte se desincumbiu do seu ônus probatório e provou que o valor glosado de **R\$ 151.142,07** é exatamente o valor do crédito carregado de outros períodos.

Nessa longarina, rejeito a preliminar para, no mérito, acolher o recurso voluntário para tornar nulo o despacho decisório nº 076073705 e deferir o direito ao ressarcimento requerido no PER/DCOMP de nº 06975.91783.140709.1.1.01-1004 (e-fl. 2).

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Redator Designado.

Não obstante os fundamentos esposados pelo Ilustre Conselheiro Relator em seu pronunciamento, o Colegiado, por voto de qualidade, decidiu negar provimento ao Recurso Voluntário, cabendo a mim elaborar o voto vencedor.

A recorrente alega que procedeu com o devido estorno do saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referente ao PER/Dcomp do 4º trimestre de 2008 em abril de 2009, razão pela qual não houve duplicidade de aproveitamento do crédito (fl. 1971).

Todavia, como se demonstrará a seguir, não assiste razão a recorrente, a qual apurou saldo passível de ressarcimento em valor maior que o devido porque estornou incorretamente o crédito ao preencher o programa PER/Dcomp, o qual, se preenchido corretamente, teria calculado o saldo ressarcível no mesmo valor apurado pelo Sistema de Controle de Créditos (SCC), em conformidade com a norma que disciplina a matéria editada pela Secretaria da Receita Federal (RFB) no âmbito da sua competência legal.

Compete à RFB expedir normas acerca do ressarcimento e da compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados, nos termos da legislação citada nas instruções normativas que disciplinam a matéria (IN RFB nº 600/2005 e seguintes), em especial do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999.

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 como 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. (Grifou-se)

O PER/Dcomp de nº 06975.91783.140709.1.1.01-1004 (fl. 6), ora sob análise, foi transmitido pela recorrente em 14/07/2009, sob a vigência da IN RFB nº 900/2008.

Para fins de ressarcimento de créditos do IPI, a mencionada instrução normativa estabelece que o pedido de ressarcimento deve ser efetuado mediante a utilização do Programa PER/Dcomp, sendo que cada pedido deve referir-se a um único trimestre-calendário e deve ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, após efetuadas as deduções na escrituração fiscal.

Em outras palavras, a citada instrução normativa estabelece que os pedidos de ressarcimento devem se referir unicamente ao saldo credor do IPI apurado no trimestre respectivo. Costuma-se dizer que o valor passível de ressarcimento deve ser apurado de forma “estanque”.

Assim sendo, o valor do crédito a ser reconhecido ao final do trimestre é o valor apurado na escrita fiscal, partindo-se de um saldo inicial do trimestre ajustado pelos valores dos créditos solicitados/utilizados em PER/Dcomps de trimestres anteriores.

O programa PER/Dcomp possui instruções de preenchimento que devem ser seguidas para que o contribuinte apure e demonstre com exatidão e de acordo com a IN RFB nº 600/2005 os créditos passíveis de ressarcimento no trimestre respectivo.

O preenchimento incorreto de dados no programa PER/Dcomp, em desacordo com as suas instruções de preenchimento, resulta, evidentemente, na apuração incorreta do valor do crédito passível de ressarcimento no trimestre.

E foi isso que ocorreu no presente caso, pois a recorrente informou em campo indevido o estorno do valor do pedido de ressarcimento de créditos do trimestre anterior, registrando-o incorretamente como se fosse um estorno de crédito ordinário. Esse erro de preenchimento será apontado precisamente mais adiante.

Tal incorreção desvirtuou o resultado do programa, na medida em que, com o preenchimento em campo indevido, o estorno do valor relativo ao PER/Dcomp do 4º trimestre de 2008 não foi considerado no momento apropriado para fins de apuração do menor saldo credor após o 1º trimestre de 2009, valor este que define o crédito passível de ressarcimento no trimestre.

O ressarcimento do crédito referente ao 4º trimestre de 2008, no valor de R\$ 151.142,07, foi solicitado pela recorrente em 17/04/2009, conforme escriturado no livro de apuração do IPI - RAIPi (fl. 1010).

Para a correta apuração do menor saldo credor após o 1º trimestre de 2009, o referido crédito de R\$ 151.142,07, referente ao pedido de ressarcimento de créditos do 4º trimestre de 2008, deveria ter sido estornado em campo específico do programa PER/Dcomp.

No entanto, em razão do erro no preenchimento do programa PER/Dcomp, cometido pela recorrente, esse estorno não foi apropriado de forma correta.

Por essa razão, o crédito referente ao 4º trimestre de 2008 deixou de ser excluído no momento adequado da apuração do menor saldo credor após o 1º trimestre de 2009, ocasionando apuração do saldo passível de ressarcimento em valor maior que o devido para este trimestre.

O erro de preenchimento no PER/Dcomp referente ao 1º trimestre de 2009 consta de sua página nº 866 (fl. 871), onde se verifica que em **“Abril/2009”** o campo **“Ressarcimentos de Créditos”** está **“zerado”**, quando o correto seria este campo estar preenchido com o valor de R\$ 151.142,07, correspondente ao pedido de ressarcimento do 4º trimestre de 2008, transmitido em **17/04/2009** (fl. 1010).

Em vez disso, a recorrente informou o referido valor de R\$ 151.142,07 como um estorno de crédito ordinário em **“Abril/2009”**, no campo **“Outros Débitos”**, na mesma página nº 866 do PER/Dcomp (fl. 871), incluindo-o indevidamente no valor de R\$ 269.530,80 correspondente à totalidade dos estornos escriturados no RAIPi (fl. 1010).

Esse erro de preenchimento fez o programa PER/Dcomp apurar o valor do saldo passível de ressarcimento relativo ao 1º trimestre de 2009 em valor maior que o devido.

O Acórdão da DRJ, acertadamente, considerou correto o cálculo efetuado pelo SCC, reconhecendo o direito da recorrente ao crédito de R\$ 2.447.607,38, conforme detalhado no **“DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS E DÉBITOS (RESSARCIMENTO DE IPI)”** e no **“DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL”** (fl. 886).

Dessarte, é de se concordar com o acórdão recorrido, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha