



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10384.722165/2012-74
ACÓRDÃO	3402-012.023 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FONCEPI NATURAL WAXES LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

IPI. RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR DE ESCRITA TRANSPORTADO DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

Resultando saldo credor de período anterior, este poderá ser utilizado para fins de ressarcimento/compensação, desde que não seja objeto de outro pedido de ressarcimento/compensação e até a vigência da IN nº 728/2007.

As Instruções Normativas SRF nºs 21/1997, 210/2002, 460/2004 e 600/2005, 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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Arnaldo Diefenthaler Dornelles – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Bernardo Costa Prates Santos, Anna Dolores Barros de Oliveira Sa Malta, Cynthia Elena de Campos e Arnaldo Diefenthaler

Dornelles (Presidente). Ausentes a conselheira Mariel Orsi Gameiro e o conselheiro Jorge Luis Cabral.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Ressarcimento cuja origem é o crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, apurado conforme o disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, originado de decisão judicial transitada em julgado.

Após procedimento de verificação fiscal, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Teresina/PI emitiu o Despacho Decisório, reconhecendo em parte o direito creditório, a ser corrigido mediante aplicação da Taxa Selic, e homologando as Declarações de Compensação no limite do crédito reconhecido, bem como indeferindo o Pedido de Ressarcimento.

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada improcedente por unanimidade de votos nos termos do v. Acórdão proferido pela 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, sendo os argumentos de defesa resumidos no respectivo relatório e os fundamentos da decisão sumariados na seguinte Ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. RECONHECIMENTO PARCIAL DO DIREITO CREDITÓRIO. INCONFORMIDADE. AUSÊNCIA DE ELEMENTOS PROBATÓRIOS. MANUTENÇÃO DO DESPACHO DECISÓRIO.

Se os documentos anexados aos autos e os argumentos debatidos não são suficientes para que se possam questionar os termos do Despacho Decisório, forçosa sua ratificação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

A Contribuinte foi intimada por via eletrônica sobre o v. acórdão de primeira instância em data de 20/09/2019 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de fls. 622), apresentando o recurso voluntário em data de 18/10/2019 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada), pelo qual pediu o provimento para que seja determinada improcedência deste processo, em face do atentado ao Direito de Defesa, artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72, combinados com os artigos 15 e 16 do Código do Processo Civil.

Apresentado o recurso, o processo foi encaminhado para inclusão em lote e sorteio para julgamento.

Através da **Resolução nº 3402-003.057** o julgamento do recurso foi convertido em diligência, que foi concluída com a Informação Fiscal de fls. 673 a 677.

A Contribuinte foi intimada sobre o resultado da diligência, porém não apresentou manifestação.

Após, o processo retornou para julgamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

2. Mérito

2.1. Como relatado, versa o presente litígio sobre pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI sobre exportação de manufaturados, apurado na forma prevista pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996.

Em razão de decisão judicial transitada em julgado no Mandado de Segurança nº 1999.40.00001865-5, reconhecendo o direito ao ressarcimento do crédito presumido do IPI sobre insumos utilizados em seu processo produtivo adquiridos de pessoas físicas, produtores rurais e cooperativas agrícolas, corrigido mediante a aplicação da Taxa Selic, a Unidade de Origem procedeu à verificação fiscal, deferindo parcialmente o Pedido de Ressarcimento referente ao período compreendido entre 01/04/1995 e 31/12/1995 (PERDCOMP nº 21255.63557.200410.1.1.51-9290), reconhecendo o crédito no valor de R\$ 251.771,23 (duzentos e cinquenta e um mil setecentos e setenta e um reais e vinte e três centavos).

Em Manifestação de Inconformidade, a Contribuinte informou que o crédito inicialmente tratado neste processo abrangia os anos de 1995 a 2001, porém a SAORT da DRF de origem, desmembrou os períodos para outros processos, de acordo com os respectivos trimestres, permanecendo nestes autos apenas o período compreendido entre 01/04/1995 e 31/12/1995.

O valor solicitado pela empresa neste período foi de R\$ 837.617,71 (oitocentos e trinta e sete mil seiscientos e dezessete reais e setenta e um centavos), sendo reconhecido pela Fiscalização o crédito no valor de R\$ 251.771,23 (duzentos e cinquenta e um mil setecentos e setenta e um reais e vinte e três centavos).

Esclareceu a Recorrente que não há discussão de valores, sendo que o único argumento das razões recursais versa sobre cerceamento de defesa, com pedido de nulidade nos

termos do artigo 59, II, do Decreto nº 70.235/72, combinados com os artigos 15 e 16 do Código do Processo Civil.

O ilustre Julgador de primeira instância decidiu pela improcedência da defesa, concluindo que o desmembramento dos processos observou a regra do art. 21, §§ 2º, 7º e 8º da IN RFB nº 1300/2012, que estipula que cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário.

2.2. A questão pendente nestes autos, cinge-se sobre a possibilidade ou não, diante da legislação, do transporte do saldo credor de um trimestre para outro, refletindo na apuração subsequente.

Contestou a Recorrente que a análise e apuração do direito creditório deve ser realizada com base no fluxo contábil da conta escritural, possibilitando a constatação de saldos que devem ser transportados para o período seguinte, tendo em vista tratar-se de uma sequência de crédito-escritural, iniciada em abril de 1995 e concluída em dezembro de 2001.

2.3. É importante observar que a legislação estabelece que a apuração do imposto é realizada em períodos mensais e, se no final do período houver créditos em excesso, é possível transportá-los para o próximo período de apuração, e utilizá-los para abater débitos futuros, como dispõe o Código Tributário Nacional e a Lei nº 4.502/1964:

✓ **Código Tributário Nacional:**

Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte transfere-se para o período ou períodos seguintes.

✓ **Lei nº 4.502/1964:**

Art. 27. Quando ocorrer saldo credor de imposto num mês, será ele transportado para o mês seguinte, sem prejuízo da obrigação de o contribuinte apresentar ao órgão arrecadador, dentro do prazo legal previsto para o recolhimento, a guia demonstrativa desse saldo.

Por sua vez, o **artigo 11 da Lei da Lei nº 9.779/1999** admite a apuração dos créditos ao final de cada trimestre-calendário para o aproveitamento desses créditos em pedidos de ressarcimento ou declaração de compensação com outros tributos. Vejamos:

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.

Por sua vez, com relação às Instruções Normativas que regem a matéria, levando em consideração o princípio constitucional da não cumulatividade e, da análise da IN SRF 21/1997 c/c art. 14 da IN 210/2002 c/c art. 16 da IN 460/2004 e com o art. 16 da IN 600/2005, até a alteração introduzida pela IN 728/2007, **é possível concluir pela permissão para transferência de saldo credor de um período de apuração para o período de apuração seguinte e respectivo abatimento dos débitos do imposto.**

A Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997 não estabelecia nenhuma restrição a esta forma de utilização. Vejamos:

Art. 2º Poderão ser objeto de pedido de restituição, total ou parcial, o crédito decorrente de qualquer tributo ou contribuição administrado pela SRF, seja qual for a modalidade do seu pagamento, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a maior que o devido;

II - erro na identificação do sujeito passivo, na determinação da Alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

Art. 3º Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:

I - decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, para os quais tenham sido asseguradas a manutenção e a utilização;

II - presumidos de IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363, de 1996;

III - presumidos de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituídos pela Medida Provisória nº 1.532, de 18 de dezembro de 1996.

Art. 4º Poderão ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie, os créditos mencionados nos incisos I e II do artigo anterior, que não tenham sido utilizados para compensação com débitos do mesmo imposto, relativos a operações no mercado interno.

Art. 5º Poderão ser utilizados para compensação com débitos de qualquer espécie, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, os créditos decorrentes das hipóteses mencionadas no art. 2º, nos incisos I e II do art. 3º e no art. 4º.

Art. 8º O ressarcimento dos créditos relacionados no art. 3º será efetuado, inicialmente, mediante compensação com débitos do IPI relativos a operações no mercado interno.

Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado.

Após, a Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002 assim previa:

Art. 14. Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), escriturados na forma da legislação específica, poderão ser 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 subsequentes 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 das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (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 IN SRF nº 87/89, 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 SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do "Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI", bem assim utilizá-los na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa.

§ 3º São passíveis de ressarcimento apenas os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, apurados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz, e os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário.

Art. 21. O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrado pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da SRF. (sem destaques no texto original)

A **IN SRF nº 419/2004**, que dispõe sobre o cálculo, a utilização e a apresentação de informações do crédito presumido do IPI, instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, assim prevê:

Art. 3º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos custos de aquisição, no mercado interno, de insumos correspondentes a MP, PI e ME, utilizados no processo produtivo, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no art. 1º.

Art. 4º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda a empresa comercial exportadora com fim específico de exportação.

Art. 5º A apuração do crédito presumido de que trata esta Instrução Normativa será efetuada de forma centralizada pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica produtora e exportadora.

Art. 6º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica deverá:

I - apurar o total acumulado, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, dos custos referidos no art. 3º; II - apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito; III - aplicar a relação percentual, referida no inciso II, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I; IV - multiplicar o valor apurado de conformidade com o inciso III por 5,37%, cujo resultado corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração; V - diminuir, do valor apurado de conformidade com o inciso

IV, o resultado da soma dos seguintes valores de créditos presumidos, relativos ao ano-calendário:

a) utilizados por meio de dedução do valor do IPI devido ou de ressarcimento; b) com pedidos de ressarcimento já entregues à Secretaria da Receita Federal (SRF).

Parágrafo único. O crédito presumido, relativo ao mês, será o valor resultante da operação a que se refere o inciso V.

Art. 7º No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, conforme o caso, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica produtora e exportadora deverá excluir da base cálculo do crédito presumido o valor de MP, de PI e de ME utilizados em produtos não acabados e acabados mas não vendidos.

§ 1º A pessoa jurídica que não tiver efetuado a exclusão de que trata o caput, deverá fazê-lo na apuração do crédito presumido relativa ao mês de dezembro.

§ 2º Se, da apuração, resultar valor:

I - positivo, este será considerado como crédito presumido do IPI, a ser aproveitado segundo o disposto no art.18; II - negativo, este será deduzido do crédito presumido relativo ao mês de janeiro do ano subsequente.

§ 3º Se após a dedução a que se refere o inciso II do § 2º ainda restar saldo negativo, o valor será deduzido dos créditos relativos ao mês de fevereiro e assim sucessivamente, até seu completo aproveitamento.

Por sua vez, a Instrução Normativa SRF nº 460, de 17 de outubro de 2004, assim previa:

Art. 16. 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 subsequentes 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 87/89, 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 SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 3º O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados mediante utilização do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 4º Somente são passíveis de ressarcimento:

I - os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz; (sem destaques no texto original)

Já a Instrução Normativa SRF nº 600/2005 assim previa:

Art. 16. 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 87/89, 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 SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 3º O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados mediante utilização do Programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade

de sua utilização, mediante petição/declaração (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 4º Somente são passíveis de ressarcimento:

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

Art. 17. No período de apuração em que for apresentado à SRF o pedido de ressarcimento, bem como em que forem aproveitados os créditos do IPI na forma prevista no art. 26, o estabelecimento que escriturou referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor pedido ou aproveitado.

Art. 26. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive o reconhecido por decisão judicial transitada em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF. (sem destaque no texto original)

Somente com o advento da IN/SRF nº 728/2007, o pedido de ressarcimento foi expressamente restrito a um único trimestre-calendário. Vejamos:

Art. 1º Os arts. 16 e 17 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, passam a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 16.

.....

§ 3º 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 (papel) acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 4º Somente são passíveis de ressarcimento:

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

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

.....

§ 7º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - **REFERIR-SE A UM ÚNICO trimestre-calendário**; e

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

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

§ 9º O saldo credor passível de ressarcimento relativo a períodos encerrados até 31 de dezembro de 2006, remanescente de utilizações em pedido de ressarcimento ou declaração de compensação entregues à SRF até 31 de março de 2007, bem como os relativos a trimestres encerrados após 31 de dezembro de 2006, remanescente de utilizações em

pedidos de ressarcimento ou declaração de compensação formalizados mediante a apresentação de petição/declaração (papel) entregues à SRF a partir de 1º de abril de 2007, somente poderá ser ressarcido ou utilizado para compensação após apresentação de pedido de ressarcimento do valor residual.

§ 10. O disposto nos §§ 8º e 9º não se aplica na hipótese de crédito presumido de estabelecimento matriz não-contribuinte do IPI." (NR)

Art. 2º Esta instrução normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de abril de 2007. (sem destaques no texto original)

Após, com a Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, tal restrição foi mantida:

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. **(sem destaques no texto original)**

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 subsequentes 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. **(sem destaques no texto original)**

2.5. Delimitada a legislação incidente e, considerando que a controvérsia pendente neste processo versa sobre o transporte do saldo credor de um trimestre para outro, refletindo na apuração do período subsequente, bem como a comprovação de protocolo dos pedidos de ressarcimentos, na forma acima demonstrada, inicialmente o julgamento do recurso foi convertido em diligência através da **Resolução nº 3402-003.057**.

Realizadas as apurações determinadas, a Unidade Preparadora prestou Informação Fiscal com a seguinte conclusão:

QUESITO A) Intimar a Contribuinte para apresentar o comprovante de protocolo do Pedido de Ressarcimento referente ao 1º trimestre de 1997 e 1º trimestre de 1998, realizado em 04/08/1999 (Protocolo nº 11924.000397/99-84):

1. Visando atender o item “a” do pedido de providências apresentado, solicitamos ao sujeito passivo, por meio dos Termos de Intimação Fiscal nº 001, fls 647/650, e 002, fls 654/657, a apresentação do comprovante de protocolo dos pedidos de ressarcimento de Crédito Presumido de IPI do 1º trimestre do ano-calendário 1997 e do 1º trimestre do ano-calendário 1998.
2. Em sua resposta, fl 663, o sujeito passivo afirmou que os documentos solicitados haviam sido juntados ao processo administrativo fiscal nº 11924.000397/99-84. Assim sendo, extraímos desse processo os documentos juntados às fls 664/667 do presente processo administrativo.
3. Extraímos também do processo administrativo fiscal mencionado na resposta do sujeito passivo, por entendermos relevantes para dirimir a questão levantada nesse contencioso fiscal, os documentos, juntados ao presente procedimento fiscal às fls 668/672, que apresentam o fundamento e decisão que justificaram o indeferimento dos pedidos de ressarcimento de IPI, protocolados no processo administrativo nº 11924.000397/99-84, incluído, entre eles, os pedidos de ressarcimento de IPI requisitados por meio dos documentos citados no item anterior.
4. Além disso, observamos que no Despacho Decisório de fls 579, informa que não houve transmissão de pedido de Crédito Presumido de IPI do 1º trimestre de 1997 e 1º trimestre de 1998.

QUESITO B) Sendo comprovado pela Recorrente o protocolo mencionado em Item “a”, esclarecer se a apuração realizada por meio do MPF 03.3.01.00-2012-00380-5 no PAF nº 10384.722165/2012-74, considerou os saldos remanescentes relativos ao 1º trimestre de 1997 e 1º trimestre de 1998:

5. Quanto a questão formulada no item “b” do pedido de providências, informamos que os cálculos de apuração de Crédito Presumido de IPI observaram a fórmula descrita no art. 3º da IN SRF nº 23/97 e alterações posteriores, que, a

época das diligências fiscais desenvolvidas e relatadas no Termo de Verificação Fiscal de fls 505/522, encontrava-se distribuída entre os arts. 3º a 7º da IN SRF nº 419/2004. Assim, em cada ano-calendário abrangido no pedido formulado pelo sujeito passivo, foi calculado o crédito presumido de cada mês, cuja soma representa os valores anuais e trimestrais informados no Termo de Verificação Fiscal mencionado.

6. Logo, a observância das regras mencionadas implica que, **em cada ano-calendário, o valor apurado de Crédito Presumido de IPI de um período pressupõe o conhecimento do valor apurado de crédito dos períodos anteriores, exceto para o mês de janeiro de cada ano-calendário, pois, uma vez que não há transferência de crédito apurado em um ano-calendário para o ano-calendário seguinte, o cálculo desse mês independe do conhecimento do valor apurado em períodos anteriores.**

7. Entretanto, caso haja apuração de Crédito Presumido de IPI negativo no ano-calendário anterior, possibilidade prevista em razão do comando contido no art. 7º da IN SRF nº 419/2004, esse valor é transferido para os períodos de apuração do ano-calendário seguinte, a fim de ser absorvido, conforme estabelecido no art. 7º, parágrafo 2º, inciso II e parágrafo 3º da IN já mencionada, até seu completo aproveitamento.

8. Diante do acima exposto, **afirmamos, com o objetivo de atender a questão formulada no item “b” do pedido de providências, que os saldos Crédito Presumido de IPI referentes ao 1º trimestre dos anos-calendário 1997 e 1998 foram considerados na apuração dos valores de Crédito Presumido referentes aos 2º, 3º e 4º trimestres dos citados anos-calendário.** Elaboramos o demonstrativo abaixo com dados extraídos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 441/458, tentando, com ele, deixar claro a explicação feita acima: (sem grifos no texto original)

Período	CRED. PRESUMIDO ACUMULADO TRIM/ANO	CRED. PRESUMIDO UTIL. ACUMULADO ATÉ TRIM ANTERIOR	UTILIZAÇÃO	
			SALDO NEGATIVO TRIM ANTERIOR	CRED. PRESUMIDO DISP. NO TRIMESTRE
1º trimestre/97	159.880,00			159.880,00
2º trimestre/97	335.731,76	159.880,00		175.851,76
3º trimestre/97	379.688,04	335.731,76		43.956,28
4º trimestre/97	370.225,76	379.688,04		-9.462,28
Total	370.225,76			370.225,76
1º trimestre/98	82.144,49		-9.462,28	72.682,21
2º trimestre/98	175.433,18	82.144,49		93.288,69
3º trimestre/98	235.093,46	175.433,18		59.660,28
4º trimestre/98	252.262,50	235.093,46		17.169,04
Total	252.262,50			242.800,22

QUESITO C) Esclarecer se a apuração realizada por meio do MPF 03.3.01.00-2012-00380-5 no PAF nº 10384.722165/2012-74, antes do desmembramento dos

trimestres e abrangendo o período de apuração de 1995 a 2001, considerou as transferências de saldos remanescentes de trimestres anteriores:

9. Em resposta ao questionamento apresentado no item “c” do pedido de providências, informamos que foram considerados na apuração do pedido de ressarcimento de cada trimestre do período de apuração do 1º trimestre de 1997 a 4º trimestre de 2001. A apuração do valor de Crédito Presumido de IPI disponível para utilização em cada trimestre, em um mesmo ano-calendário, conforme já expusemos acima, depende da apuração dos trimestres anteriores, com exceção do 1º trimestre de cada ano, que independe dessa restrição, pois, não havendo saldo negativo apurado no ano-calendário anterior passível de dedução, não há transferência de saldos remanescentes entre períodos de um ano-calendário e os períodos de anos-calendário seguintes.

10. Assim sendo, o cálculo dos valores disponíveis de Crédito Presumido de IPI seria feito da mesma forma já descrita acima independente de desmembramento ou não dos pedidos formulados pelo sujeito passivo, uma vez que o desmembramento diz respeito somente a forma estabelecida para formulação dos pedidos de ressarcimentos, conforme foi estabelecida na IN SRF 1.300/2012, não interferido na forma como o crédito deve ser (e foi) apurado, conforme estabelecido na IN SRF nº 419/2004. (sem grifos no texto original)

QUESITO d) Em caso de resposta negativa quanto aos Itens “b” e “c”, realizar a apuração do crédito presumido de IPI indicado pela Recorrente, considerando a transferência de saldos remanescentes de trimestres anteriores, abrangendo o período de apuração de 1995 a 2001, inclusive com relação ao 1º trimestre de 1997 e 1º trimestre de 1998, mediante a comprovação de item “a”:

Prejudicado em razão das respostas positivas aos quesitos “b” e “c”.

2.6. Através da diligência foi possível esclarecer que os cálculos de apuração de Crédito Presumido de IPI observaram a fórmula descrita no art. 3º da IN SRF nº 23/97 e alterações posteriores, que, a época das diligências fiscais desenvolvidas e relatadas no Termo de Verificação Fiscal de fls 505/522, encontrava-se distribuída entre os arts. 3º a 7º da **IN SRF nº 419/2004**.

2.7. Observando a legislação acima, destaco o v. Acórdão 3403-002.387, abaixo ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.

O princípio da não-cumulatividade garante aos contribuintes o direito ao crédito do imposto que for pago nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores, assim como o transporte do saldo credor da escrita para períodos de apuração subsequentes para a mesma finalidade.

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.

RESSARCIMENTO. LIMITAÇÃO DO PEDIDO A UM TRIMESTRE CALENDÁRIO.

Com o advento da IN SRF 728/2007 cada pedido de ressarcimento de saldo credor da escrita deve se referir a um único trimestre calendário.

MULTA DE MORA.

Os débitos tributários e não pagos no vencimento sujeitam-se à multa de mora de 0,33% por dia de atraso, limitada a 20%.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-Selic para títulos federais. Súmula CARF nº 4.

INCONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não possui competência para se manifestar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária. Súmula CARF nº 2.

Recurso voluntário provido em parte.

Em r. voto condutor da decisão em referência, o Ilustre Conselheiro Antonio Carlos Atulim fundamentou no sentido de que o fato de as instruções normativas mencionarem que *“somente são passíveis de ressarcimento os créditos escriturados no período ou no trimestre-calendário”*, não autoriza a conclusão de que a Receita Federal está vedando o ressarcimento do saldo credor acumulado em virtude de transporte de trimestres anteriores, mesmo porque não é esse o comando emanado do regime jurídico de créditos do IPI. Vejamos:

Para o fim de interpretar as instruções normativas, é importante frisar que no art. 11 da Lei nº 9.779/99 o legislador utilizou a expressão **“saldo credor de IPI**

acumulado em cada trimestre calendário” e não a expressão “saldo credor de IPI gerado em cada trimestre calendário”. Resulta daí que o entendimento da DRJ ao expurgar do saldo passível de ressarcimento o saldo credor acumulado por transporte de períodos anteriores, configura uma aplicação ilegal as instruções normativas citadas, pois conforme se viu alhures, as normas de hierarquia superior são imperativas quanto ao direito de os contribuintes transferirem o saldo credor de escrita para os períodos de apuração subseqüentes a fim de ser utilizado na amortização de débitos do imposto e, na hipótese de ainda sobrar crédito, utilizá-lo via compensação ou ressarcimento.

Os referidos atos administrativos, conforme já mencionado, possuem presunção de legalidade e devem ser interpretados conforme o dispositivo legal que visam regulamentar, no caso o art. 11 da Lei nº 9.779/99.

A faculdade concedida à administração tributária na parte final do “caput” do art. 11 da Lei nº 9.779/99 e também no art. 74, § 14, da Lei nº 9.430/96, certamente não inclui possibilidade de suprimir o direito que foi concedido por lei.

Desse modo, do fato de as instruções normativas mencionarem textualmente que “somente são passíveis de ressarcimento os créditos escriturados no período”, não decorre logicamente a conclusão de que o saldo credor acumulado por transporte de períodos anteriores não possa ser objeto de ressarcimento ou compensação. A uma, porque essa interpretação literal não encontra guarida nas normas de hierarquia superior, uma vez que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 valeu-se da expressão “saldo credor acumulado” e não “saldo credor gerado”. E a duas porque conforme consignado no voto vencido do acórdão de primeira instância, o saldo credor de período anterior também deve ser escriturado no período seguinte para que possa se “acumular” com os créditos gerados nesse período.

Não se olvide de que a regra é no sentido de que o crédito de IPI só tem existência jurídica se estiver escriturado (a exceção é o art. 252 do RIPI/2010). Não existe crédito de IPI fora do livro de IPI. Assim, para que o saldo credor do período anterior tenha existência jurídica ele precisa ser necessariamente escriturado no período seguinte. E se ele foi escriturado no período seguinte, obviamente que atendeu à determinação das instruções normativas, que jamais poderiam admitir o ressarcimento de créditos que não escriturados no período.

Desse modo, o fato de as instruções normativas mencionarem que “somente são passíveis de ressarcimento os créditos escriturados no período ou no trimestre- calendário”, não autoriza a conclusão de que a Receita Federal está vedando o ressarcimento do saldo credor acumulado em virtude de transporte de trimestres anteriores, mesmo porque não é esse o comando emanado do regime jurídico de créditos do IPI atualmente em vigor.

Tendo em vista que a administração pública só age dentro dos lindes da legalidade, a menção contida nas instruções normativas, no sentido de que

“somente são passíveis de ressarcimento os créditos escriturados no período”, só pode ser entendida no sentido de que somente poderão ser ressarcidos os créditos que possuírem existência jurídica, ou seja, aqueles que estiverem devidamente escriturados no livro.

As instruções normativas citadas na fundamentação do voto condutor do acórdão de primeira instância, em momento algum vedaram de forma expressa o direito ao ressarcimento do saldo credor de IPI transportado de períodos anteriores.

A interpretação acima exposta foi ratificada pela IN 728/2007, que acrescentou o § 7º ao art. 16 da IN 600/2005. O referido § 7º está em total harmonia com o art. 11 da Lei nº 9.779/99, ao prescrever que cada pedido de ressarcimento deve se referir a um único trimestre-calendário, devendo ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, após efetuadas as deduções na escrituração fiscal.

Tal determinação está em consonância com o art. 11 da Lei nº 9.779/99, pois a primeira utilização do saldo credor continua sendo o abatimento dos débitos no período de apuração. Somente na hipótese de ainda restar saldo credor acumulado no período é que será possível o aproveitamento mediante ressarcimento ou compensação.

Quanto à obrigatoriedade de cada pedido de ressarcimento se referir a um único trimestre calendário, não existe nenhuma ilegalidade em tal limitação, pois o aspecto procedimental do pedido está incluído no poder normativo da administração tributária estabelecido no art. 11, parte final, da Lei nº 9.779/99 e também no art. 74, § 14 da Lei nº 9.430/96.

Observe-se que o próprio art. 11 da Lei nº 9.779/99 já impõe que o período de apuração do ressarcimento seja trimestral. O que a IN 728/2007 fez foi impedir que um mesmo Perdecomp contemple saldos credores de dois ou mais trimestres calendário.

Assim, a conclusão a que se chega é no sentido de que, atualmente, embora haja vedação de se incluir no pedido de ressarcimento saldos credores de mais de um trimestre calendário, não existe óbice algum quanto ao direito ao ressarcimento do saldo credor de IPI que chegou por transporte de períodos anteriores ao trimestre calendário objeto do pedido. (sem destaques no texto original)

2.8. Em suma, em atenção ao princípio de matriz Constitucional da Não Cumulatividade, e aplicando a previsão do artigo 11 da Lei nº 9.779/99, norma hierarquicamente superior, conclui-se que, até a restrição expressamente trazida pela IN SRF nº 728/2007, era permitido ao Contribuinte utilizar, para fins de ressarcimento/compensação, o saldo credor do IPI, acumulado em virtude de transporte de trimestres anteriores.

No presente caso, **a apuração realizada por meio do MPF 03.3.01.00-2012-00380-5 no PAF nº 10384.722165/2012-74, antes do desmembramento dos trimestres, abrangeu os períodos de apuração de 1995 a 2001 e 2005 a 2008**, sendo que tanto o presente processo, quanto o PAF nº 10384.722165/2012-74, bem como os processos repetitivos 10384.723798/2013-81, 10384.723799/2013-25, 10384.723802/2013-19, 10384.723805/2013-44, 10384.723807/2013-33, 10384.723810/2013-57, 10384.723811/2013-00, 10384.723830/2013-28, 10384.723832/2013-17, 10384.723833/2013-61, 10384.723835/2013-51, 10384.723836/2013-03, 10384.723837/2013-40, 10384.723838/2013-94 e 10384.723839/2013-39, se referem ao **período entre 1995 a 2001**.

Por sua vez, considerando o resultado da diligência, no qual foi confirmado que a Fiscalização observou que o valor apurado de Crédito Presumido de IPI de um período pressupõe o conhecimento do valor apurado de crédito dos períodos anteriores, deve ser mantido o Demonstrativo elaborado na Informação Fiscal, que teve por base os dados extraídos do Termo de Verificação Fiscal de fls. 505/522.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos