



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10425.720071/2012-37  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3201-009.568 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 13 de dezembro de 2021  
**Recorrente** ENGARRAFAMENTO COROA LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/04/2009 a 28/02/2010

PEDIDO DE RESSARCIMENTO DO IPI. PERÍODOS ULTRAPASSANDO OS MESES DE UM TRIMESTRE. UTILIZAÇÃO DE FORMULÁRIO EM PAPEL. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DO PROGRAMA PER/DCOMP. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Não há amparo legal para utilização do Pedido de Ressarcimento do IPI formulado em papel, em vez do programa PER/DCOMP, quando o contribuinte despreza que o período de apuração do IPI é mensal e que cada pedido de ressarcimento deve se referir ao único trimestre-calendário e ser efetuado pelo saldo credor passível de ressarcimento remanescente no trimestre-calendário.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO. NÃO HOMOLOGAÇÃO.

Indeferido o Pedido de Ressarcimento em papel, que desprezou que o pleito deve se referir a um único trimestre-calendário, restam inexistentes os créditos pretendidos e, em consequência, a compensação a ele vinculada é não homologada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis (Presidente em exercício)

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Regis Venter (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Hélcio Lafetá Reis (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-009.568 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo n.º 10425.720071/2012-37

## Relatório

Abaixo reproduzo o relatório da Delegacia Regional de Julgamento que o elaborou quando apreciou a manifestação de inconformidade.

Trata-se da Manifestação de Inconformidade de fls., oposta ao Despacho Decisório de fl., que indeferiu Pedido de Ressarcimento de créditos do IPI feito em papel por não estar presente o pressuposto do parágrafo único do artigo 2º da Instrução Normativa (IN) SRF n.º 598, de 2005, não homologando as compensações vinculadas.

O Parecer de fls., cujos termos foram aprovados pelo Despacho, considera e conclui pelo *Indeferimento do Pedido de Ressarcimento feito por meio físico por não está presente o pressuposto do parágrafo único do artigo 2º da IN SRF n.º 598, de 2005;*

(...)

Na Manifestação de Inconformidade, tempestiva (...), a contribuinte defende o direito à utilização do Pedido em papel para ressarcimento do IPI. (...)

Alega que se a utilização do formulário em papel não for assegurada concretamente, há manifesta afronta ao direito de petição previsto na aliena “a” do inc. XXXIV do art. 5º da Constituição Federal e ao devido processo legal substantivo inserido no inc. LIV do mesmo artigo.

Mais adiante, afirma:

*Considerando que o pedido de ressarcimento de créditos de IPI formalizado pela Impugnante não pôde ser feito por meio do programa PER/DCOMP, uma vez que aquele programa não aceita a digitação de dados relativos a apurações excedente 01 (um) trimestre de créditos de IPI, é imperativo de justiça seja DEFERIDO o pedido de ressarcimento em apreço, sob pena de conferir-lhe conteúdo atentatório ao direito de petição e ao devido processo legal substantivo previstos constitucionalmente.*

(...)

É o relatório.

A manifestação de inconformidade foi julgada improcedente..

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntários, requerendo a reforma do julgado.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, pelo que deve ser conhecido. Não foram arguidas preliminares.

O presente processo trata de pedido de ressarcimento de IPI, realizado mediante formulário físico (petição), em 23/01/2012, relativo ao período de abril de 2009 a fevereiro de 2010 no valor de R\$2.809.428,09, que foi indeferido.

Conforme já relatado, foi objeto de Manifestação de Inconformidade e do Recurso que se julga, a possibilidade do contribuinte fazer o pedido de ressarcimento dos créditos que entende ser devido sobre o IPI, para tanto protocolou o pedido por petição simples acompanhada de notas fiscais, em detrimento da utilização do sistema PDG indicado pela Receita Federal.

O julgador *a quo*, ancorado na Instrução Normativa - IN RFB n.º 900/2008, sintetizou a sua decisão nos seguintes argumentos:

(...)

Não parece haver justificativa razoável para a contribuinte ter utilizado no Pedido de Ressarcimento o período de abril de 2009 a fevereiro de 2010. Por que ela não apurou os saldos credores do IPI que alega ao final de cada trimestre-calendário e transmitiu um PER/DCOMP para cada um dos trimestres? Por um lado, não há qualquer resposta para essa pergunta, e por outro, a contribuinte considera que “a circunstância de se tratar de Pedido de Ressarcimento do IPI apurado em período distinto do trimestre-calendário” já seria “suficiente à utilização de petição convencional”, referindo-se ao formulário em papel.

Ora, há norma expressa determinando que o período deve ser trimestral, e o § 5º do art. 98 da IN RFB n.º 900, de 2008, considera que não se considera impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP a restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.

Quanto ao art. 2º, parágrafo único, da Instrução Normativa SRF n.º 598, de 2005, também mencionado na Inconformidade, além de não mais estar em vigor na data do Pedido de Ressarcimento vai na mesma linha da IN RFB n.º 900, de 2008, de todo modo não ampararia a contribuinte. Sua redação é a seguinte:

*Art. 2º O sujeito passivo que apurar crédito relativo a tributo ou contribuição administrados pela SRF, passível de restituição ou de ressarcimento, e que desejar utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pelo órgão ou ser restituído ou ressarcido desses valores deverá encaminhar à SRF, respectivamente, Declaração de Compensação, Pedido Eletrônico de Restituição ou Pedido Eletrônico de Ressarcimento gerados a partir do Programa PER/DCOMP 2.0, nas seguintes hipóteses:*

(...)

*Parágrafo único. Na hipótese de o estabelecimento detentor do crédito de IPI passível de ressarcimento ter dado saída, a partir de 1º de janeiro de 2004, a produtos submetidos a períodos de apuração distintos, a pessoa jurídica deverá pleitear o ressarcimento ou declarar a compensação do referido crédito mediante petição/declaração (papel), ainda que o crédito se refira a períodos de apuração anteriores a 2004.*

A contribuinte transcreve o dispositivo acima e simplesmente alega que “Além disso, a Instrução Normativa/SRF n.º 598/05 determina que, em situações como a presente, cujo imposto a ser ressarcido está compreendido em período de apuração distinto do trimestre-calendário, o contribuinte deve valer-se de petição convencional”. Não apresenta maiores esclarecimentos, querendo fazer crer que bastaria ao sujeito passivo optar por qualquer período diferente de um trimestre-calendário para que pudesse desprezar o programa PER/DCOMP. Se tal entendimento prevalecesse, na prática cada

contribuinte poderia adotar o período que a seu bel prazer quisesse, de nada valendo as normas que regem os procedimentos de ressarcimento e compensação.

Não admitido o Pedido de Ressarcimento em papel, destaco que no mérito a pretensão de aproveitamento dos créditos nas aquisições de insumos com suspensão do IPI seria negada de todo modo, haja vista que, regra geral, a legislação citada na Inconformidade não a ampara.

As compensações vinculadas ao Pedido de Ressarcimento, são não homologadas. Descabido o Pedido, que desprezou que o pleito deve se referir a um único trimestre-calendário, restam inexistentes os créditos pretendidos e, em consequência, se impõe a não homologação das DCOMP.

Pelo exposto, julgo improcedente a Manifestação de Inconformidade.

A recorrente, por sua vez, reiterou os argumentos da Manifestação de Inconformidade, com os seguintes fundamentos:

#### DO DIREITO À UTILIZAÇÃO DE MEIO FÍSICO (PETIÇÃO IMPRESSA) PARA REQUERIMENTO DE RESSARCIMENTO DE IPI

(...)

Assim, não escapa a esta inconstitucionalidade toda e qualquer norma que tolha o acesso aos Poderes Públicos na medida em que preveja, indistintamente, a impossibilidade de análise meritória do pedido de ressarcimento, apenas porque não foi formalizada eletronicamente.

Ora, se a utilização do meio físico não for garantida, os efeitos do PER/DCOMP transmitidos eletronicamente, serão similares àqueles produzidos por hipotética instrução normativa que dispusesse da seguinte forma:

“será vedado o protocolo junto aos órgãos fazendários de pedido de ressarcimento a menos que o contribuinte se utilize de meio eletrônico”.

Produziriam, ambas, os mesmos efeitos vez que impossibilitariam o acesso, ao Poder Executivo, àqueles contribuintes que pleiteiam o direito ao multicitado ressarcimento, mudando, tão somente, o momento da manifesta afronta ao direito de petição.

Por outro lado, esta interpretação restritiva também encerra evidente inconstitucionalidade frente ao princípio do devido processo legal substantivo (substantive due process of law).

Considerando que o pedido de ressarcimento de créditos de IPI formalizado pela Recorrente não pôde ser feito por meio do programa PER/DCOMP, uma vez que aquele programa não aceita a digitação de dados relativos **a apurações excedente 01 (um) trimestre de créditos de IPI**, é imperativo de justiça seja analisado o mérito do pedido de ressarcimento em apreço, sob pena de conferir-lhe conteúdo atentatório ao direito de petição e ao devido processo legal substantivo previstos constitucionalmente.

#### DO DIREITO AO RESSARCIMENTO DO IPI INCIDENTE NAS AQUISIÇÕES DE INSUMOS E MATÉRIAS-PRIMAS COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO

Como demonstram as notas fiscais de entrada anexadas por amostragem no pedido de ressarcimento, a Impugnante, adquiriu insumos diversos, matérias-primas, produtos intermediários, materiais secundários e embalagens com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados, consoante disposto nos artigos 3º e 4º, da Lei nº 9.493/97, para serem empregados na industrialização de bebidas. (...)

Tal como no caso do crédito presumido, também nas hipóteses em que tem lugar a suspensão do recolhimento do imposto não há uma desoneração da etapa de produção do bem, mas, ao contrário, uma nítida oneração do processo produtivo que habilita o adquirente de produtos e mercadorias a se creditar do imposto que, onerando a etapa imediatamente precedente, deixou simplesmente de ser recolhido por força de determinações legais que instituem por vezes um diferimento do pagamento do imposto

(suspensão) ou, por outras, uma presunção de recolhimento (crédito presumido), sempre com um objetivo maior de fomentar a indústria nacional, em consonância com os princípios constitucionais norteadores dos chamados tributos sobre a produção e o consumo. (...)

Nestas condições, as aquisições realizadas pela Recorrente não impedem a manutenção e utilização dos créditos provenientes da suspensão do tributo, porquanto, em momento algum, o imposto deixou de incidir, o fator gerador ocorreu de forma eficaz, apenas o imposto não foi recolhido em razão da condição resolutória que a Lei exige.

Noutras palavras, a suspensão do IPI nessas aquisições realizadas pela Requerente não lhe impede a manutenção e utilização dos créditos do imposto, visto que o IPI jamais deixou de incidir — apenas não foi recolhido em decorrência do regime suspensivo previsto em lei. (...)

Diante de tais circunstâncias cabe inicialmente analisar a questão atinente a forma do pedido de ressarcimento que foi por meio físico, sendo este o cerne da negativa do crédito, visto que o mérito do pedido sequer foi analisado pelas instâncias inferiores.

Acerca das alegações do contribuinte sobre o direito de petição e devido processo legal, entendo que não houve ofensa ao seu direito, visto que aqui se discute apenas a forma como o pedido foi feito e não o direito de fazer o pedido, este último é amplamente garantido.

O contribuinte alega não ter feito o pedido de ressarcimento via sistema informatizado e disponibilizado pela Receita federal porque “*o programa não aceita a digitação de dados relativos a apurações excedente 01 (um) trimestre de créditos de IPI*”, ocorre que, conforme bem explicado pela Receita Federal nos relatórios de fls. 163 a 168, a possibilidade de pedido de ressarcimento por meio físico ocorre em apenas duas hipóteses, vejamos:

(...)

#### **Quanto ao uso de formulário para requerer o Ressarcimento de IPI:**

O contribuinte argumenta que usa formulário para requerer o direito creditório a título de Ressarcimento de IPI relativo ao período de abril de 2009 a fevereiro de 2010 por se tratar de crédito de apuração distinta do trimestre calendário e o faz com base no que que determina o parágrafo único do artigo 2º da IN SRF nº 598, de 2005 e §6º da IN RFB nº 900, de 2008, fato este não permitido pelo §2º do artigo 21 deste último ato normativo.

A IN SRF nº 598, de 2005 estabelece nos incisos I a VII do artigo 2º as hipóteses de o contribuinte requerer crédito passível de restituição ou de ressarcimento e/ou de utilizar este crédito na compensação de débitos próprios mediante a utilização do programa PER/DCOMP e no parágrafo único deste artigo estabelece uma exceção do uso do programa quando:

*Parágrafo único. Na hipótese de o estabelecimento detentor do crédito de IPI passível de ressarcimento ter dado saída, a partir de 1º de janeiro de 2004, a produtos submetidos a períodos de apuração distintos, a pessoa jurídica deverá pleitear o ressarcimento ou declarar a compensação do referido crédito mediante*

*petição/declaração (papel), ainda que o crédito se refira a períodos de apuração anteriores a 2004. (g. Nosso)*

#### **Quanto a utilização dos créditos do IPI:**

A IN RFB n.º 900, de 2008, disciplinando o artigo 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, nos dispositivos a seguir transcritos, expressamente dispõe:

(...)

Os formulários aprovados pelo caput do artigo 98 da IN RFB n.º 900, de 2008 podem ser utilizados nas hipóteses estabelecidas nos parágrafos deste artigo a seguir transcritos:

*§ 2º Os formulários a que se refere o caput somente poderão ser utilizados pelo sujeito passivo nas hipóteses em que a restituição, o ressarcimento, o reembolso ou a compensação de seu crédito para com a Fazenda Nacional não possa ser requerido ou declarado eletronicamente à RFB mediante utilização do programa PER/DCOMP.*

*§ 3º A RFB caracterizará como impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, para fins do disposto nos § 2º deste artigo, no § 2º do art. 3º, no § 6º do art. 21, no caput do art. 28 e no § 1º do art. 34, a ausência de previsão da hipótese de restituição, de ressarcimento, de reembolso ou de compensação no aludido Programa, bem como a existência de falha no Programa que impeça a geração do Pedido Eletrônico de Restituição, do Pedido Eletrônico de Ressarcimento ou da Declaração de Compensação.*

*§ 4º A falha a que se refere o § 3º deverá ser demonstrada pelo sujeito passivo à RFB no momento da entrega do formulário, sob pena do enquadramento do documento por ele apresentado no disposto no § 1º do art. 39.*

*§ 5º Não será considerada impossibilidade de utilização do programa PER/DCOMP, a restrição nele incorporada em cumprimento ao disposto na legislação tributária.*

O que se extrai da fundamentação acima é que o pedido do contribuinte com base em períodos referentes a diversos trimestres calendários em uma única petição, não encontra amparo legal, razão pela qual não havia a possibilidade de ser solicitado via sistema, isso porque, conforme arcabouço legal visto acima, se insurge a determinação de que a apuração seja mensal, para o período de apuração pleiteado, bem como para a atividade da empresa, o que enseja que cada PER deveria se ater a um único trimestre calendário.

Ocorre que contribuinte efetuou pedido de ressarcimento do IPI mediante única petição, englobando os períodos de abril de 2009 a fevereiro de 2010, incorrendo em erro, porque, caberia ter apurado os supostos saldos credores do IPI ao final de cada trimestre-calendário e transmitir um único PER/DCOMP para cada um dos trimestres, para fins de pedido de ressarcimento do IPI.

Sobre a forma correta de fazer o pedido, destaco que cabe à administração pública, que nesse caso é a Receita Federal, editar normas que regulamentem o procedimento para ressarcimento e compensação. Nesse mesmo sentido, julgou a Câmara Superior, conferindo o poder discricionário para regulamentar os critérios da compensação através das normas administrativas, conforme se verifica no acórdão n.º **9303-006.244**, publicado em 21/06/2018, de relatoria do ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, vejamos:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO CERTO. CONDICIONANTES. LEI ORDINÁRIA E NORMAS ADMINISTRATIVAS ÀS QUAIS ELA REMETER.

A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública (art. 170, do CTN).

Estabelecendo expressamente a Lei nº 9.430/96 (art. 74, § 14) que a Receita Federal disciplinará o assunto, tem esta o poder discricionário para regulamentar e inclusive alterar os critérios da compensação, conforme já pacificado no STJ.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

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

**APRESENTAÇÃO DE PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO E DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO EM FORMULÁRIO (PAPEL). VEDAÇÃO, EM REGRA, POR NORMA INFRALEGAL. LEGITIMIDADE.**

As Instruções Normativas da Receita Federal, como o fez a de nº 600/2005, podem condicionar a tramitação dos Pedidos de Restituição/Ressarcimento e Declarações de Compensação à sua transmissão por meio eletrônico (via Programa PER/DCOMP), não acatando, salvo em situações muito específicas, a apresentação em formulário (papel), sob pena de considerar o pedido não formulado ou a compensação não declarada (após a vigência da Lei nº 11.051/2004).

Nesse passo, entendo por correta não homologação do pedido de ressarcimento por meio físico, mantendo por consequência a não homologação das compensações por insuficiência de créditos líquidos e certo, sendo imperioso destacar os termos do artigo 170 do CTN, vejamos:

**Art. 170.** A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Ressalto ainda que diante de tais circunstâncias, evidente que não cabe a análise do mérito sobre IPI, incidente nas aquisições de insumos empregados na fabricação de bebidas com suspensão do imposto, questão que restou totalmente prejudicada pelo erro na formulação do pedido.

### **Conclusão**

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa

Fl. 8 do Acórdão n.º 3201-009.568 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária  
Processo nº 10425.720071/2012-37