



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10783.908255/2012-58
ACÓRDÃO	3201-013.294 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	14 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAIS INDUSTRIA ALIMENTOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/10/2008

CRÉDITOS DO IPI. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. APROVEITAMENTO PELO REAL DETENTOR DOS CRÉDITOS.

Pedir ressarcimento em nome de outro estabelecimento não é o mesmo que transferir saldo credor de IPI de um estabelecimento a outro. Somente pode ser utilizado mediante ressarcimento ou compensação o saldo credor de IPI apurado pelo estabelecimento detentor do crédito.

RESSARCIMENTO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os créditos de IPI somente são passíveis de ressarcimento caso reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de ressarcimento, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA MANTIDA.

O aproveitamento extemporâneo de créditos de IPI é admissível, desde que regularmente escriturado e comprovado por documentação idônea. Inexistindo escrituração individualizada e prova material do direito creditório, impõe-se a manutenção da glosa.

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

Fabiana Francisco de Miranda – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face de decisão de primeira instância administrativa que decidiu pela improcedência da Manifestação de Inconformidade, relativo a IPI referente ao 4º trimestre de 2008.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

“Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de IPI no valor de R\$ 9.256.996,33, relativo ao 4º trimestre de 2008, com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779/00, cujo Despacho Decisório de fl. 02 reconheceu o valor de R\$ 2.273.566,96, homologando parcialmente as compensações solicitadas.

O trabalho fiscal que antecedeu a decisão administrativa glosou créditos transferidos para a matriz de outras unidades fabris localizadas em Ribeirão Preto/SP, Suape/PE, Jundiaí/SP e Sorocaba/SP, bem como, créditos indevidos decorrentes da aquisição de materiais de uso e consumo.

Glosou, ainda, créditos extemporâneos não escriturados no livro Registro de Apuração do IPI relativo ao 4º trimestre de 2008.

Que esse procedimento vem sendo adotado pela empresa desde o 3º trimestre de 2008 e que a partir de 2009, além das transferências dos créditos das filiais, transferiu, também, os débitos do imposto numa verdadeira apuração centralizada em descumprimento da autonomia dos estabelecimentos.

O Parecer Sefis/DRF/VIT nº 90/2013 relata que a partir de 2009 a empresa escriturou no RAIPI da matriz estes créditos e débitos das filiais.

A interessada foi cientificada do Despacho Decisório em 12/09/2013, e, irressignada apresentou sua Manifestação de Inconformidade em 14/10/2013, deduzindo em sua defesa os seguintes argumentos em apertada síntese:

1. que o ressarcimento solicitado se refere ao saldo credor do IPI acumulado no trimestre decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem autorizado pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99;
 2. que não está discutindo nestes autos a glosa dos materiais de uso e consumo;
 3. que apresenta a Manifestação de Inconformidade quanto a glosa dos créditos das filiais transferidos para a matriz;
 4. que o crédito de R\$ 3.951.684,44 decorrem da aquisição de matérias-prima, produtos intermediários e material de embalagem efetuados pelas filiais de Ribeirão Preto/SP, Suape/PE, Jundiaí/SP e Sorocaba/SP da MAIS, que foram transferidos para a matriz;
 5. que a RFB não contestou a origem ou a existência dos créditos apurados pelas filiais;
 6. que o Art. 16 da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28/12/2005 autoriza o procedimento da Manifestante;
 7. que a norma do Decreto nº 7.212, de 15/06/2010 que prevê o Princípio da Autonomia dos Estabelecimentos na apuração do IPI não estava em vigor na data da apuração;
 8. que a falta de escrituração dos créditos extemporâneos de IPI no RAUPI não pode representar empecilho para que a Requerente exerça seu direito creditório.
- É o Relatório.”

Adicionalmente, note-se a forma de publicação da Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não especificamente contestada na impugnação é reputada como incontroversa e é insuscetível de ser apreciada em momento processual subsequente.

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE IPI.

Não existe amparo legal para a transferência de crédito de IPI, da escrita fiscal de um estabelecimento para outro da mesma empresa.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido”

A Contribuinte apresentou Recurso Voluntário com a finalidade de que seja reconhecida a validade das compensações realizadas, homologando as Dcomps declaradas e consequente extinção do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Fabiana Francisco de Miranda, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade para conhecê-lo.

Trata-se de ressarcimento de IPI, relativo ao 4º trimestre de 2008, por meio de PER/Dcomp, cujo compensações foram homologadas parcialmente.

Item 1: Créditos oriundos da apuração centralizada do IPI pela Matriz

No presente processo, houve a glosa dos créditos transferidos para a matriz em Linhares/ES de outras unidades fabris localizadas em Ribeirão Preto/SP, Suape/PE, Jundiá/SP e Sorocaba/SP. Dessa forma, houve somente o reconhecimento dos créditos de IPI relacionados a sua própria matriz.

O foco da análise é se no caso em questão é permitida a utilização de crédito tributário de IPI de um estabelecimento em outro da própria empresa.

De acordo com as autoridades fiscais, a transferência de crédito das filiais para o estabelecimento matriz fere o princípio da autonomia dos estabelecimentos. E, conforme transcrição abaixo, a previsão legal desse princípio constaria do art. 51 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1966), e dos artigos 291 e 487, “IV”, do Decreto nº 2.637/1998, vigentes quando da época do período de apuração em análise:

Código Tributário Nacional:

“Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a êle equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a êle equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.

Parágrafo único. Para os efeitos dêste impôsto, considera-se contribuinte autônomo qualquer **estabelecimento** de importador, industrial, comerciante ou arrematante.”

Decreto nº 2.637/1998:

“Art. 291. **Cada estabelecimento**, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, **manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz.**” (...)

“Art. 487. Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições: (...)

IV - **são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica;**” *Grifei.*

Pelas disposições acima transcritas, o Acórdão de Manifestação de Inconformidade concluí que cada estabelecimento da empresa seria um contribuinte autônomo de IPI, sendo vedada a sua centralização, e sendo que cada estabelecimento precisa escriturar seu próprio documentário.

Note-se ainda o art. 16 da Instrução Normativa nº 600/2005, que regulamentava na época do fato gerador as possibilidades de transferência de crédito de IPI para outro estabelecimento da pessoa jurídica:

“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 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. (Redação dada pela IN SRF nº 728, de 20 de março de 2007) (Vide art. 2º da IN SRF nº 728, de 2007)" *Grifei.*

A partir das regras mencionadas acima, possuo a seguinte interpretação quanto a sua forma de aplicação prática:

- 1) os créditos do IPI são utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução;
- 2) esses créditos poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração;
- 3) esses créditos podem ser transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

3.a) créditos presumidos do IPI, como ressarcimento de PIS/Cofins, conforme determinada legislação;

3.b) créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, conforme legislação descrita; e

3.c) – créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item "6" da Instrução Normativa SRF nº 87/89.

4) Após aplicação dos itens acima, se remanescerem créditos, esses passam a ser passíveis de ressarcimento, ao final de cada trimestre-calendário. Nesse caso, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer às autoridades fiscais o ressarcimento dos 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.

Conforme descrito no Acórdão de Manifestação de Inconformidade, a Contribuinte não se enquadrava nas hipóteses passíveis de transferência entre estabelecimento. Adicionalmente, no Recurso Voluntário, não há informação quanto ao enquadramento às exceções trazidas pela legislação mencionada.

Os créditos tributários foram solicitados de forma centralizada pela Matriz da pessoa jurídica, conforme pode ser observado nas Dcomps transmitidas.

De acordo com o Recurso Voluntário, a mencionada Instrução Normativa nº 600/2005 extrapola os limites impostos pela Lei nº 9.430/96. Não haveria como se admitir a restrição ao direito da Contribuinte de pleitear o direito aos créditos apurados por suas filiais em nome da matriz, uma vez que se trata da mesma pessoa jurídica. Note-se, entretanto, que nesse contexto é aplicado o princípio da autonomia dos estabelecimentos, com vastos precedentes neste Conselho que invocam esse princípio, em conformidade com o disposto no art. 51, parágrafo único do Código Tributário Nacional, já transcrito acima.

Note trechos de decisão do CARF quanto a esse tema de creditamento de IPI entre diferentes estabelecimentos:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008 (...)

CRÉDITOS DO IPI. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. APROVEITAMENTO PELO REAL DETENTOR DOS CRÉDITOS.

Pedir ressarcimento em nome de outro estabelecimento não é o mesmo que transferir saldo credor de IPI de um estabelecimento a outro. Somente pode ser utilizado mediante ressarcimento ou compensação o saldo credor de IPI apurado pelo estabelecimento detentor do crédito.

RESSARCIMENTO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. LIQUIDEZ E CERTEZA.

Os créditos de IPI somente são passíveis de ressarcimento caso reúnam as características de liquidez e certeza. Em se tratando de pedido de ressarcimento, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados. (...)

Recurso Voluntário Conhecido em Parte e, na parte conhecida, Negado. (...)

Observa-se, portanto, que consta dos presentes autos apenas uma alegação genérica no sentido da existência de mero erro no preenchimento do PER, que não é passível de ser confirmada face a ausência de qualquer elemento de prova anexado pelo sujeito passivo às suas defesas. Inexiste qualquer elemento de prova capaz de afastar a afirmação fiscal no sentido de que os créditos foram escriturados pela matriz e não pela filial que seria efetiva contribuinte do IPI.(...)

Ora, o IPI é regido pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos, o que implica na impossibilidade da apuração de créditos e débitos por um deles ser aproveitado por outro estabelecimento, ainda que matriz. (...)

Com isso, cada estabelecimento da pessoa jurídica deve cumprir separadamente suas obrigações tributárias referentes ao IPI, sendo que cada estabelecimento será detentor do crédito sobre as operações por ele realizadas. (...) **A matriz está autorizada à pleitear o direito de crédito ao ressarcimento de IPI em nome de outro estabelecimento filial (considerando as operações e os registros fiscais daquele estabelecimento). Não poderá, contudo, ter para si transferida a titularidade do crédito, pleiteando em nome próprio o crédito de titularidade de outro estabelecimento. (...)**

(Acórdão 3402-007.548. Processo nº 10880.672932/2009-91. Sessão de 29/07/2020. Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne). Grifei.

Cumpre salientar que o "princípio da autonomia dos estabelecimentos" estabelece que são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica. Conforme já mencionado, cada estabelecimento industrial é autônomo em relação aos demais da mesma pessoa jurídica para o fim de cumprimento da obrigação tributária. Com isso, cada estabelecimento industrial ou equiparado a industrial deve requerer o ressarcimento de eventual saldo credor na escrita ao final de cada trimestre calendário.

Nesse sentido, seguem trechos de decisão do CARF quanto à aplicação do princípio da autonomia dos estabelecimentos:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

PER/DCOMP. IPI. PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS.

No IPI, havendo créditos, apenas o estabelecimento titular é quem poderá solicitar o ressarcimento, em razão do princípio da autonomia dos estabelecimentos previsto no art. 51, parágrafo único do CTN.

A declaração de compensação que tenha por finalidade utilizar créditos de IPI de determinado estabelecimento industrial na compensação com outros tributos ou contribuições, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser apresentada em nome deste estabelecimento, ainda que a apresentação deva ser efetuada pelo estabelecimento matriz da empresa.

Recurso Voluntário conhecido e não provido. (...)

Assim, não há como a matriz utilizar-se de créditos de filiais, como almejado nestes autos, o que, respeitosamente, não considero um simples erro formal, tornando prejudicada a análise dos demais argumentos, relacionados aos princípios suscitados.”

(Acórdão 3401-013.465. Processo nº 10880.950809/2008-35. Sessão de 17/09/2024. Relator George da Silva Santos). Grifei.

Como já exposto acima, no presente caso, o crédito de IPI foi calculado de forma centralizada. Além das transferências dos créditos das filiais, transferiu, também, os débitos do imposto numa verdadeira apuração centralizada em descumprimento da autonomia dos estabelecimentos.

Notadamente, a transferência de créditos entre estabelecimentos não é permitida, salvo se referir a exceção expressamente autorizada na legislação e tenha sido efetuado em conformidade aos procedimentos previstos na legislação, o que não ocorreu no presente caso.

Em se tratando de pedido de ressarcimento, o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o ônus de prova quanto ao fato constitutivo de seu direito. Logo, o sujeito passivo possui o encargo de apresentar comprovação detalhada documental e explicações para não restar dúvidas quanto ao crédito.

Assim, caberia ao sujeito passivo demonstrar que as autoridades fiscais incorreram em erro ao não reconhecer o direito de crédito e não homologar a compensação pleiteada. E, notadamente, no presente processo inexistente qualquer elemento de prova capaz de afastar a afirmação fiscal no sentido de que os créditos foram escriturados pela matriz e não pela filial que seria efetiva contribuinte do IPI. Inclusive, o próprio Recurso Voluntário foca no entendimento de que não haveria óbice na realização do creditamento de forma centralizada, diretamente via Dcomp, com o preenchimento dos dados matriz de crédito tributário de filial.

Item 2: Créditos extemporâneos

No presente processo há também a análise quanto ao creditamento extemporâneo de IPI, não escriturado no Livro Registro de Apuração de IPI ("RAIPI").

A Contribuinte informa em seu Recurso Voluntário que existem dois itens a serem analisados: créditos básicos e créditos extemporâneos, conforme tabela abaixo:

Campos (DEZ/2008)	Valor do crédito informado pela Recorrente
Créditos básicos	R\$ 1.283.946,11
Créditos extemporâneos	R\$ 1.633.617,37
Total	R\$ 2.917.563,48
Valor do crédito "validado" pela RFB	R\$ 0,00

Esclarece que o montante relativo aos créditos básicos é oriundo de aquisições ocorridas no próprio mês de dezembro/2008, que foram retificadas. De acordo com a Contribuinte, houve a devida escrituração dentro do período correte, no 4º trimestre de 2008, o que deveria gerar direito ao crédito respectivo.

As autoridades fiscais informaram no Despacho Decisório que o preenchimento da retificação teria sido realizado na verdade com créditos extemporâneos, segregados de forma inexplicável. Descreveram que teria ocorrido uma divisão do crédito, informando em campos

distintos do Per/Dcomp o valor extemporâneo, dos créditos básicos do período de apuração, o que não seria o caso. Explicaram que isso demonstra a dificuldade da fiscalização em identificar os créditos informados no Per/Dcomp pelo contribuinte.

No Acórdão do Recurso Voluntário, o tema foi tratado como crédito extemporâneo. No Recurso Voluntário foi questionado o fato do mencionado Acórdão não ter realizado essa divisão. Note-se, entretanto, que houve definição de forma global pelo Acórdão. Note-se trechos abaixo deste:

“Da mesma forma, o Art. 11 da Lei nº 9.779/99 confere o direito ao ressarcimento somente aos créditos de IPI escriturados no trimestre calendário sendo portanto requisito essencial para aferição do direito.

Se a Manifestante não escriturou seus eventuais créditos extemporâneos no livro fiscal próprio, deixou de atender o imperativo legal e deixando de comprovar o seu direito.”

Houve negativa no Acórdão da totalidade do crédito, uma vez que não teriam sido devidamente escriturados no livro fiscal.

Conforme mencionado no item acima, no caso de ressarcimento, o ônus da prova é da Contribuinte. O exclusivo envio de retificação de Dcomp, sem a respectiva escrituração em livro fiscal e demonstração documental idônea do crédito, não tem o efeito de validar o crédito tributário solicitado.

Nesse contexto, note-se decisão do CARF pela manutenção da glosa em caso de ausência de comprovação de créditos extemporâneos:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007 (...)

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA MANTIDA.

O aproveitamento extemporâneo de créditos de IPI é admissível, desde que regularmente escriturado e comprovado por documentação idônea.

Inexistindo escrituração individualizada e prova material do direito creditório, impõe-se a manutenção da glosa. (...)

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

O RIPI/2002 e o atual RIPI/2010 sobre o aproveitamento extemporâneo pressupõe a existência de escrituração regular, individualizada e cronológica das operações, conforme exigido pelo art. 378 do RIPI/2002, que determina que as entradas de mercadorias sejam lançadas documento por documento, com identificação do emitente e dos respectivos dados fiscais. (...)

Nos processos administrativos que versam sobre restituição, compensação ou ressarcimento de créditos tributários, incumbe ao sujeito passivo demonstrar a efetiva existência do direito creditório alegado.

Assim, quando o pedido de compensação, restituição ou ressarcimento é indeferido em razão da inexistência ou insuficiência do crédito, cabe ao contribuinte, caso pretenda impugnar a decisão, cumprir o ônus probatório que a legislação lhe impõe, trazendo aos autos documentos idôneos que comprovem de maneira clara e objetiva a origem, a legitimidade e o montante do crédito pleiteado.

Os documentos hábeis a comprovar o direito são aqueles que permitem aferir, de modo inequívoco, a formação e a quantificação do crédito. A ausência de tais elementos probatórios inviabiliza o reconhecimento do direito creditório, prejudicando, por conseguinte, o pedido de ressarcimento ou repetição.”

(Acórdão 3002-003.941. Processo nº 10880.923318/2011-17. Sessão de 22/10/2025. Relator Neiva Aparecida Baylon). Grifei.

Por todo o exposto, há de se concluir que os fatos mostram que houve creditamento em desconformidade a legislação aplicável.

Conclusão

Voto por conhecer do Recurso Voluntário interposto, para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Fabiana Francisco de Miranda