



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

Processo nº 10805.002266/2001-74
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-003.235 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de agosto de 2016
Matéria IPI - Créditos
Recorrente MAGNETI MARELLI COFAP FABRICADORA DE PEÇAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Waldir Navarro Bezerra e Jorge Freire. Designado o Conselheiro Diego Diniz Ribeiro. A Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne declarou-se impedida para participar do julgamento. Sustentou pela recorrente o Dr. André Garcia Leão Reis Valadares, OAB/MG 136.654.

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos Atulim - Presidente

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

(assinado digitalmente)

Diego Diniz Ribeiro - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento de em São Paulo, que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte.

Os presentes autos referem-se a Pedido de Ressarcimento de Créditos de IPI, sustentado em saldo credor com esquite no artigo 11 da Lei nº 9.779, de 1999, combinado com saídas com suspensão do IPI de que dispõe a Instrução Normativa SRF nº 113, de 1999, no montante de R\$ 1.100.000,00, respeitante ao 3º trimestre calendário de 2001. As compensações estão no processo apensado sob nº 10805.001533/2004-39.

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto (SP), colaciono o relatório do Acórdão recorrido nº 14-36.935, *in verbis*:

"(...) O Termo de Verificação Fiscal, fls. 526/530, lavrado em 12/11/2007, assim dispõe sobre o processo em questão:

"(...) a) Verificação da correta instrução dos processos e autenticidade dos documentos juntados pelo interessado.

Inicialmente queremos destacar que os créditos de IPI a serem analisados, relativos aos processos acima citados, têm por fundamento legal a restituição do saldo credor do IPI permitida pelo artigo 11 da Lei nº. 9.779, de 19 de janeiro de 1999, originados pela saída do estabelecimento industrial, com suspensão de IPI, de produtos fabricados destinados à montagem de veículos automotores (TIPI 8701 a 8705), de acordo com o artigo 5º da Lei No 9.826, de 23 de agosto de 1999, e Instrução Normativa IN SRF nº 113, de 14 de setembro de 1999, c/c a saída de produtos fabricados destinados à exportação, que possuem imunidade de acordo com o artigo 18, inciso II, do RIPI/98. (...)

b) Verificação da legitimidade dos saldos escriturados (...).

b.2) Constatamos que o valor de R\$ 1.100.000,00, relativo ao Pedido de Ressarcimento solicitado pelo fiscalizado através do processo n.º 10805.002266/200174, referente ao 3º trimestre calendário do ano de 2001, refere-se a parte do seu saldo credor do IPI, escriturado em 30/09/2000 em seu livro de Registro de Apuração do IPI, no valor de R\$ 1.249.375,98.

Ocorre que no início do 3º trimestre calendário do ano de 2001 o saldo credor do fiscalizado relativo ao período anterior era de R\$ 1.606.060,32.

Através da análise do livro de Registro de Apuração do IPI do contribuinte fiscalizado verificamos que o mesmo não possui saldo credor de IPI relativo ao 3º trimestre calendário do ano de 2000, mas sim saldo devedor do IPI no valor de R\$

356.684,34, correspondente ao saldo credor em 30/09/2000 (R\$ 1.249.375,98) menos o saldo credor em 30/06/2000 (R\$ 1.606.060,32).

Desta forma, concluímos que não há saldo credor do IPI do fiscalizado, relativo ao 3º trimestre calendário do ano de 2000 [sic, ... na verdade, 2001], a ser analisado. (...).

3. CONCLUSÃO Após todas as verificações por nós realizadas, anteriormente descritas, e todas as conferências feitas, de acordo com a Comunicação de Serviço nº 10805/001/2000, Ordem de Serviço DRF/SAE No 1, de 12 de maio de 2004, e Ordem de Serviço SRRF08, No 008, de 13 de setembro de 2005, concluímos que o contribuinte em tela faz jus aos valores de ressarcimento abaixo discriminados: (...).

• 3º trimestre calendário do ano de 2001 Valor do ressarcimento de IPI solicitado: R\$ 1.100.000,00; Processo Administrativo Fiscal N.º 10805.002266/200174 Crédito a ser glosado conforme descrito no item 2.b.2) e planilha anexa citada no item 2.i) deste Termo = R\$ 1.100.000,00; Valor passível de ressarcimento = ZERO (...) "O Despacho Decisório, fls. 532/533, de 28/11/2007, exarado no âmbito da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santo André, SP, ratificou a glosa proposta no relatório fiscal e no parecer do ato decisório, sem o reconhecimento do direito creditório e a não homologação das compensações declaradas no processo em apenso. A ciência da interessada, conforme AR nos autos, é de 04/01/2008.

Insatisfeita com a decisão administrativa, a interessada ofereceu, em 01/02/2008, manifestação de inconformidade (fls. 541/553) subscrita pelos respectivos patronos da pessoa jurídica, devidamente constituídos por instrumento legal presente nos autos, em que aduz, em síntese, que, em caráter preliminar, houve a decadência do direito de lançamento do crédito tributário referente aos pedidos de compensação efetuados, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 5º: "Com efeito, os pedidos de compensação realizados pela Impugnante se deram em 15/02/2002 (R\$ 698.288,75) e em 15/03/2002 (R\$ 401.711,25), ou seja, quase 6 (seis) anos antes da prolação do Despacho Decisório ora impugnado"; tratando-se de pedidos de compensação convertidos em declarações de compensação, o prazo de 5 anos para homologação tácita é contado desde a data de protocolo dos pedidos, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, art. 70; tudo conforme vários precedentes administrativos; no mérito, contesta o indeferimento integral e a existência apontada de um suposto saldo devedor no trimestre em questão no valor de R\$ 356.684,34, porque o que foi pleiteado (R\$ 1.100.000,00) tem por base o saldo credor acumulado de períodos anteriores; faz um histórico da legislação que trata do ressarcimento de créditos de IPI no caso de saídas com suspensão do imposto, a partir da Lei nº 9.779/99, art. 11, sendo inexistente dispositivo legal que vede o ressarcimento de crédito da maneira como feita pela requerente a época (07/11/2001). Por fim, requer que seja

reconhecida a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativo às compensações efetuadas tendo em vista o transcurso de quase 6 (seis) anos entre as datas de protocolo dos pedidos de compensação e a data da ciência do Despacho Decisório guerreado; no mérito, que haja o reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações dos débitos de PIS e de COFINS".

A DRJ em Ribeirão Preto (SP) considerou improcedente a manifestação de inconformidade, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001 PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. FORMA DE APURAÇÃO.

Somente os créditos escriturados no trimestre calendário dão azo a ressarcimento.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO.

HOMOLOGAÇÃO POR DISPOSIÇÃO LEGAL. PRAZO QUINQUENAL. MUDANÇA DO TERMO INICIAL.

A retificação de pedido de compensação, convertido em declaração de compensação, faz com que o termo inicial do prazo para homologação por disposição legal seja contado da data da retificação.

Não concordando com a decisão de primeira instância, o sujeito passivo protocolou o recurso voluntário no qual argumenta, em síntese, que:

a) Não há dúvida de que as referidas declarações de compensação foram homologadas tacitamente, pois ao contrário do que se alega no acórdão recorrido, a mera retificação do pedido de compensação para alterar o sujeito passivo, não tem o condão de interromper o curso do prazo decadencial, de forma a reiniciar sua contagem; e

b) A legislação vigente à época da apresentação do pedido de ressarcimento nunca vedou a utilização de créditos do IPI em trimestre distintos daquele no qual foi apurado. Ao revés, a legislação era expressa em conferir ao contribuinte do imposto a possibilidade de, uma vez encerrado o período de apuração, transferir o saldo credor remanescente para o período de apuração subsequente.

Termina sua petição recursal requerendo a reforma do acórdão vergastado para fins de:

a) Que seja reconhecida a decadência do direito do fisco federal de constituir o crédito tributário relativo às compensações realizadas, haja vista a ocorrência da sua homologação tácita; e

b) Que seja deferido o direito creditório objeto do pedido de ressarcimento em questão e, via consequência, homologadas as compensações a ele vinculadas.

A Recorrente, foi regularmente cientificada da decisão de primeira instância em 26/03/2012, por via postal (doc. fl. 832), e, em 25/04/2012 (fl. 834), apresentou Recurso Voluntário, alegando, em síntese:

- Da decadência: Homologação tácita das Declarações de Compensação formalizadas nos autos do PTA nº 10805.001533/2004-39 e a impossibilidade de interrupção do prazo decadencial no caso vertente;

- ausência de dispositivo legal impeditivo à utilização do saldo credor de IPI em trimestre distinto daquele no qual foi apurado;

- Por fim, solicita a homologação tácita alegando a existência de crédito do IPI, lastreado nos documentos que não foram analisados pela DRJ; e

- que seja observada a jurisprudência firmada pelo CSRF deste CARF, conforme disposto no Acórdão nº 02-03.264.

Os autos, então, foram encaminhados para apreciação deste CARF.

DA ANÁLISE EFETUADA PELO CARF

Verificou-se que o recurso foi apresentado com observância do prazo previsto, bem como dos demais requisitos de admissibilidade. Sendo assim, dele se tomou conhecimento e passou, então, a ser apreciado pela 2ª TO da 4ª Câmara/3ª Seção.

Na oportunidade, o Colegiado resolve, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em **Diligência**, conforme **Resolução nº 3402-000.506**, de 30/01/2012, para que o órgão de origem analise todos os documentos acostados aos autos no momento da manifestação de inconformidade.

Por bem retratar o histórico do caso adoto como meu alguns trechos do Voto desenvolvido pelo então Relator do caso, Conselheiro Gilson Macedo Rosemburg Filho, no despacho de fls. 862/867, o que faço nos seguintes termos:

"Preliminarmente, assinalo que o recorrente apresentou diversos documentos que, em tese, podem comprovar a existência dos créditos informados no pedido de ressarcimento. Ressalto que os documentos foram aduzidos quando da propositura da manifestação de inconformidade. Na minha opinião, a Delegacia de Julgamento não analisou tais documentos. Tomou sua decisão tendo por base somente a legislação, passando ao largo da matéria fática, conforme se pode constatar pela simples leitura da decisão, que abaixo reproduzo:

Direito Creditório

A requerente se equivoca na manifestação de inconformidade ao sustentar que inexistente dispositivo legal que crie obstáculos para a apuração do saldo credor ressarcível da maneira como foi empreendida, isto é, com a inclusão de saldo credor de períodos anteriores aos do trimestre calendário.

(...)

Somente dão azo a ressarcimento os créditos escriturados no trimestre calendário: é o que deflui da legislação suscitada. O saldo credor de um trimestre calendário, se não integralmente aproveitado na forma de ressarcimento/compensação (arts. 73 e

74 da Lei nº 9.430, de 1996), pode e deve ser transportado para o período subsequente (dentro de trimestre calendário posterior), mas apenas para compensação com débitos do imposto na conta gráfica deste, e não para compor o saldo credor ressarcível do trimestre calendário seguinte, vale dizer, o saldo credor apurado em um trimestre é não ressarcível em relação aos trimestres subsequentes.

Acrescento que, no momento correto processual, **a recorrente juntou aos autos planilha da composição dos créditos acumulados no 3º trimestre de 2001**, além das cópias dos livros de registros de apuração referentes aos anos de 2000 e 2001.

Consoante noção cediça, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias, texto literal do art. 29 do Decreto nº 70.235/72.

Pelo exposto, voto por converter o julgamento em diligência para que o órgão de origem analise todos os documentos acostados aos autos no momento da manifestação de inconformidade, além dos que estão em posse do recorrente, e produza um relatório conclusivo acerca da existência do crédito pleiteado.

Da conclusão da diligência deve ser dada ciência à contribuinte, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para, querendo, pronunciar-se sobre o feito. Após todos os procedimentos, que sejam devolvidos os autos ao CARF para prosseguimento do rito processual".

Consta dos autos que a Recorrente apresentou planilha de composição dos créditos acumulados até o 3º trimestre de 2001 e cópias dos livros de registro de apuração para lastrear sua planilha. Os autos foram enviados à Unidade de Origem para fins de apuração da verdade material baseada nos documentos produzidos pela Recorrente.

Como pode ser observado, os autos foram baixados em diligência para que a Unidade Preparadora emitisse "Relatório Fiscal Conclusivo", sobre as solicitações realizadas.

O Fisco concluiu em seu Relatório de Diligência (Relatório Fiscal Conclusivo às fls. 871/877), afirmando que não há créditos no 3º trimestre de 2001 e que os documentos acostados não se referem a esse período, fato que inviabiliza a análise proposta pelo Colegiado, em função das regras contidas na Lei nº 9.779, de 1999 e na IN nº 33, de 1999.

A Turma, aprovando o voto do Relator, não se aprofundou sobre a conclusão da Unidade Preparadora, restringindo-se a concluir que a Diligência proposta não foi cumprida.

Posto isso, o processo foi, então, novamente convertido em Diligência, conforme Resolução nº 3402-000.710, de 10/12/2014 (fls. 889/891), solicitando o que segue:

"(...) para que o Órgão de Origem analise todos os documentos acostados aos autos no momento da manifestação de inconformidade, ainda que digam respeito a períodos anteriores ao trimestre em questão, e produza um relatório conclusivo acerca da existência do crédito pleiteado.

Da conclusão da diligência deve ser dada ciência à contribuinte, abrindo-lhe o prazo de trinta dias para, querendo, pronunciar-se sobre o feito".

Em 08/06/2015, a DRF de Santo André (SP), intimou a Recorrente para apresentação de documentos e informações, visando o cumprimento da Diligência solicitada pelo CARF (fls. 900/903).

A empresa apresentou os documentos solicitados pelo Fisco e após a análise dos mesmos, a fiscalização apresentou o Relatório Fiscal Conclusivo, conforme documento apenso às fls. 1.014/1.023.

A Recorrente, por sua vez, manifestou-se sobre o resultado prolatado pelo fiscalização, conforme consta do requerimento protocolado em 11/11/2015 às fls. 1.030/1.035.

Após todos esse procedimentos, os autos foram devolvidos a este CARF para prosseguimento do rito processual.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra - Relator

Repisando-se, atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Da decadência - Homologação tácita das Declarações de Compensação

O prazo estabelecido de 05 anos para homologação de compensação está previsto na Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 5º, introduzido pelo art. 17 da Lei nº 10.833, de 2003, conforme aduz a Recorrente. Verifica-se que o Despacho Decisório somente foi cientificado à interessada em 04/01/2008.

Como bem asseverado no voto da decisão recorrida, as seguintes compensações de débitos, a princípio, estariam abrangidas pela homologação por disposição legal, com cópias dos pedidos no processo apensado nº 10805.001533/2004-39:

a) data do pedido: 15/02/2002; valor: R\$ 118.597,06, código de receita: 8109; valor: R\$ 579.691,69, código de receita: 2172 (fl. 10);

b) data do pedido: 15/03/2002; valor: R\$ 401.711,25, código de receita: 2172 (fl. 11).

Os pedidos de compensação ostentam o CNPJ nº 02.865.246/0003-13 quanto à sujeição passiva dos débitos (fl. 3).

Todavia, a requerente apresentou em 30/07/2004 às fls. 434/439, um requerimento abaixo reproduzido em que informou que os débitos dos pedidos de compensação, na verdade, se referem ao estabelecimento matriz:

Assunto: Pedido de Ressarcimento 10805.002266/2001-74

Magneti Marelli Cofap Cia Fabricadora de Peças, com estabelecimento industrial sito à Av. Alexandre de Gusmão, 1.395 "Conjunto 02" Bairro Capuava, Município de Santo André Estado de São Paulo, inscrita no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (C.N.P.J.) sob n.º 02.865.246/000151, vem mui respeitosamente, por seu representante infraassinado, esclarecer que o Pedido supra citado, foi requerido através da filial localizada à Av. Manoel da Nóbrega, 350 "Conjunto 01" Bairro Capuava, Município de Mauá, inscrita no CNPJ sob nº 02.865.246/000313, sendo que os impostos são centralizados pela matriz.

Nestes Termos Pede Deferimento.

Santo André (S.P.), 30 de Julho de 2004" (grifou-se).

Como pode ser visto no conteúdo (e na a data) do documento, materialmente, trata-se de um pedido de retificação das compensações em tela. Portanto, a glosa do montante integral do pleito deve prevalecer porque o pedido de retificação das compensações é de **30/07/2004**, menos de 4 anos antes da ciência do ato decisório com a glosa de créditos.

Portanto, não houve, destarte, o transcurso integral do prazo quinquenal para homologação por disposição legal.

DO DIREITO AO CRÉDITO - CONTEXTUALIZAÇÃO DO CASO SOB EXAME

Verifica-se nos autos que em 07/11/2001, a Recorrente apresentou, perante a DRF em Santo André/SP, "Pedido de Ressarcimento de Crédito de IPI", no valor total de R\$ 1.100.000,00. Os créditos nele informados, apurados até o 3º trimestre de 2001, foram utilizados para compensar os débitos de PIS, de janeiro de 2002, e de COFINS, de janeiro e fevereiro de 2002, ambos constantes dos Pedidos de Compensação formalizados no PAF nº 10805.001533/2004-39.

O Fisco ao analisar o mencionado Pedido de Ressarcimento, houve por bem indeferi-lo, sob o argumento de que não haveria saldo credor de IPI relativo ao 3º trimestre do ano-calendário de 2001, mas sim suposto débito no valor de R\$ 356.684,34.

Não concordando com o Despacho Decisório, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade. Na DRJ/RPO foi julgada improcedente a Manifestação, sob os seguintes fundamentos (i) afastou a preliminar suscitada pela Recorrente, ao argumento de que a "retificação de pedido de compensação, convertido em declaração de compensação" teria o condão de interromper o prazo decadencial previsto no art. 74, § 5º, da Lei n. 9.340/96, e (ii) no mérito, manteve o posicionamento adotado pela DRF de Santo André (SP), por entender indevida a forma de apuração do crédito levada a efeito pela Recorrente.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, alegando as seguinte razões:

a) que as Declarações de Compensação em comento foram homologadas tacitamente. Isso porque, ao contrário do entendimento adotado no acórdão recorrido, a mera retificação do pedido de compensação, para adequar o sujeito passivo, não tem o condão de interromper o curso do prazo decadencial, de forma a reiniciar sua contagem; e

b) no mérito, ressaltou que a legislação vigente à época da apresentação do Pedido de Ressarcimento nunca vedou a utilização de créditos de IPI em trimestre distintos

daquele no qual foi apurado, conforme entendimento **pacificado** neste CARF, inclusive já **confirmado** pela **Câmara Superior de Recursos Fiscais** (Acórdão nº 02-03.264).

Quando o processo chegou ao CARF e da análise do Recurso, o Colegiado, entendeu por converter o julgamento em diligência para que *"(...) o órgão de origem analise todos os documentos acostados aos autos no momento da manifestação de inconformidade, além dos que estão em posse do recorrente, e produza um relatório conclusivo acerca da existência do crédito pleiteado"*.

O objetivo dos Julgadores, era que a DRF de Santo André atestasse, a partir da documentação juntada no curso do presente processo, a existência do crédito nos trimestres anteriores que foi transportado para os trimestres seguintes, compondo o saldo final a ser ressarcido/compensado.

Ocorre que, sob o argumento de que estava adstrita à análise somente dos documentos relativos ao 3º trimestre de 2001, o Fisco afirmou que não poderia verificar a existência do crédito em trimestres anteriores e com base nisso, deixou de analisar toda a documentação contida nos autos.

Diante disso, a Recorrente requereu nova Diligência à DRF para que, efetivamente, cumprisse a ordem anteriormente emanada; ou seja, que atestasse a existência dos créditos relativos aos trimestres anteriores que compuseram o saldo final objeto de ressarcimento/compensação. A Turma Ordinária reconheceu que a DRF não atendeu o determinado no despacho previamente expedido, e determinou, pela segunda vez, a conversão do julgamento em diligência, *"para que o Órgão de Origem analise todos os documentos acostados aos autos no momento da manifestação de inconformidade, ainda que digam respeito a períodos anteriores ao trimestre em questão, e produza um relatório conclusivo acerca da existência do crédito pleiteado"*.

Desta feita, a fim de atender à Diligência do CARF, a DRF de Santo André (SP), intimou a Recorrente a apresentar uma série de documentos fiscais. A partir do exame da referida documentação, a DRF de Santo André (SP), proferiu o **Relatório Fiscal Conclusivo** (fls. 1.014/1.023), que transcrevo abaixo os trechos considerados relevantes (grifei):

*"(...) 17) A análise de todos os documentos acostados aos autos no momento da manifestação de inconformidade, bem como dos demais documentos e livros apresentados pelo contribuinte em 22/07/2015, nos permite concluir, através da amostragem realizada pelas notas fiscais apresentadas e livros examinados, que a escrituração dos créditos e débitos do IPI em seus livros de Registro de Apuração do IPI, relativo ao período em questão (3º trimestre-calendário de 2001), bem como aos períodos anteriores (4º trimestre-calendário de 2000, 1º e 2º trimestre-calendário de 2001), **está compatível com os documentos apresentados.**"*

O fato da escrituração dos livros de IPI estar compatível com os créditos existentes nas notas fiscais de entrada de insumos e saída de produtos não dá ao contribuinte em tela o direito de compensar no 3º trimestre de 2001 os créditos anteriores a este trimestre, que foi o que ele fez ao pedir um ressarcimento de R\$ 1.100.000,00 relativo ao 3º trimestre de 2001, quando na verdade neste trimestre ele apurou um saldo devedor do IPI no valor de R\$ 356.684,34, correspondente ao saldo em 30/09/2001 de R\$ 1.249.375,98 menos o saldo em 30/06/2001 de R\$ 1.606.060,32, conforme consta no seu livro de Registro de Apuração do IPI N° 3, anexo ao presente processo.

Na verdade, o saldo do IPI que o contribuinte solicitou como sendo do 3º trimestre de 2001 é oriundo dos três trimestres anteriores, a saber:

a) R\$ 493.403,44 é relativo ao 4o trimestre de 2000, correspondente ao saldo em 31/12/2000 de R\$ 493.403,44 menos o saldo em 30/09/2000 que é zero, devido ao pedido de ressarcimento do processo nº 13817.000157/00-83, conforme consta na folha 61 do livro de Registro de Apuração do IPI Nº 2, anexo ao presente processo;

b) R\$ 694.297,75 é relativo ao 1o trimestre de 2001, correspondente ao saldo em 31/03/2001 de R\$ 1.187.701,19 menos o saldo em 31/12/2000 de R\$ 493.403,44, conforme consta no livro de Registro de Apuração do IPI Nº 3;

c) R\$ 418.359,13 é relativo ao 2o trimestre de 2001, correspondente ao saldo em 31/06/2001 de R\$ 606.060,32 menos o saldo em 31/03/2001 de R\$ 1.187.701,19, conforme consta no livro de Registro de Apuração do IPI nº 3.

O saldo credor do IPI requisitado pelo fiscalizado como sendo do 3o trimestre de 2001, no valor de R\$ 1.100.000,00, na verdade corresponde à soma dos seus saldos credores no 4o trimestre de 2000 (R\$ 493.403,44), no 1o trimestre de 2001 (R\$ 694.297,75), e no 2o trimestre de 2001 (R\$ 418.359,13), que dá o total de saldo credor de R\$ 1.606.060,32, que abatido do saldo devedor do 3o trimestre de 2001 (R\$ 356.684,34), dá o total de saldo credor de R\$ 1.249.375,98, sendo R\$ 1.100.000,00 requisitado como ressarcimento e o restante mantido como saldo credor em seu livro de Registro de Apuração do IPI Nº 3.

Toda legislação e normas existentes **não dão sustentação ao pedido de ressarcimento feito pelo contribuinte relativo ao 3º trimestre de 2001**, no valor de R\$ 1.100.000,00. O contribuinte deveria ter requerido o ressarcimento dos seus créditos relativos ao 4o trimestre de 2000, 1o e 2o trimestres de 2001 em 3 (três) processos distintos, um para cada trimestre, conforme legislação e normas vigentes. Não vou citar novamente a legislação e normas pois isto já foi feito de maneira exaustiva neste processo, tanto pela DRJ no Acórdão nº 14-36.935, de 14 de março de 2012, relacionado no item 5) deste Relatório, como no Relatório Fiscal feito por este auditor em 21/05/2013, cujo conteúdo foi transcrito no item 9) deste Relatório.

Devo ressaltar que o fato do contribuinte não ter direito ao ressarcimento solicitado não quer dizer que ele não possa utilizar o saldo do IPI por ele acumulado no 4º trimestre de 2000, 1º e 2º trimestres de 2001. Este saldo de IPI pode ser utilizado para compensar débitos de IPI originários de sua atividade fabril".

Da leitura do Relatório Fiscal (de Diligência) acima, pode-se certificar que o crédito pleiteado corresponde ao somatório dos créditos referentes aos trimestres anteriores. A confirmação dos valores dos créditos relativos a cada um dos trimestres, atrelada com o reconhecimento de que as informações do livro de Registro de Apuração de IPI estão compatíveis com os documentos apresentados, de fato, o Fisco confirma **a existência do crédito da Recorrente**.

Ou seja, atendido a solicitação deste CARF, a partir da documentação juntada pela Recorrente no curso do processo, a fiscalização atestou a existência do crédito relativo aos trimestres anteriores que foi transportado para os trimestres seguintes, compondo o saldo final do crédito pedido/solicitado pela Recorrente, conforme texto destacada do referido Relatório Fiscal. Veja-se: *"(...) que a escrituração dos créditos e débitos do IPI em seus livros de Registro de Apuração do IPI, relativo ao período em questão (3º trimestre-calendário de 2001), bem como aos períodos anteriores (4º trimestre-calendário de 2000, 1º e 2º trimestre-calendário de 2001), está compatível com os documentos apresentados.*

Por outro lado, tanto a fiscalização (Despacho Decisório), quanto a decisão recorrida (Acórdão DRJ), sustentam que o fato de a escrituração estar compatível com os créditos existentes, **não daria à Recorrente o direito de pleitear, no 3º trimestre de 2001, créditos anteriores a este trimestre**. Isto porque, de acordo com o Fisco, "toda legislação e

normas existentes NÃO dão sustentação ao pedido de ressarcimento feito pelo contribuinte relativo ao 3º trimestre de 2001, no valor de R\$ 1.100.000,00".

Portanto, 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.

Primeiramente há que ser observado o que diz o Pedido de Ressarcimento feito pela Recorrente em 07/11/2001.

De acordo com o Pedido de Ressarcimento, que consta às fls. 6/7, deste PAF nº 10805.002266/2001-74, elaborado pela Recorrente em 07/11/2001, foi pedido R\$ 1.100.000,00 de crédito acumulado de IPI, decorrente de saídas amparadas pela suspensão do Imposto (IPI), conforme Instrução Normativa da SRF nº 113/99 e saídas para o exterior, **relativo ao período de apuração do 3º trimestre de 2001.**

Neste diapasão, vejamos o que diziam as normas legais na época do Pedido de Ressarcimento do IPI elaborado pela Recorrente (em 07/11/2001), grifou-se:

O artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999:

"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 com o disposto nos artigos 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda".

Veja-se o artigo 73 da Lei 9.430, de 1996:

"Para efeito do disposto no artigo 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da receita Federal, observado o seguinte:

I- o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição."

Já o artigo 74, da Lei 9.430, de 1996:

"O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele órgão."

Verifica-se abaixo o que foi prescrito no item II, parágrafo segundo, do art. 2º da IN SRF nº 33, de 1999:

"Os créditos do IPI relativos a matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do artigo 347, do RPII:

I- quando do recebimento da respectiva nota fiscal, na hipótese de entrada simbólica dos referidos insumos;

II - no período de apuração da efetiva entrada dos referidos insumos no estabelecimento industrial, nos demais casos.

§ 1º - O aproveitamento dos créditos a que faz menção o caput dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial no período de apuração em que forem escriturados.

§ 2º - No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:

I- o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;

II- ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo o saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997".

Veja-se abaixo o que foi prescrito no art. 8º da IN SRF nº 21, de 1997:

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.

§ 1º Na hipótese de total impossibilidade de compensação, o ressarcimento será efetuado em espécie, a pedido da pessoa jurídica, apresentado no formulário "Pedido de Ressarcimento", constante do Anexo II.

§ 2º Compete à autoridade administrativa da DRF ou da IRFA, do domicílio fiscal da pessoa jurídica, proferir despacho decisório quanto ao crédito pleiteado e autorizar o seu pagamento, na forma da Instrução Normativa Conjunta SRF/STN nº 117, de 1989, integral ou na parte em que for favorável o despacho.

No mesmo sentido (dão azo a ressarcimento os créditos escriturados no trimestre calendário) pode ser verificado nos dispositivos do art. 14, § 2º da IN SRF nº 210, de 2002; art. 16, §§ 2º e 4º, da IN SRF nº 460/2004 e art. 16, da IN SRF nº 600, de 2005.

Ainda, reproduz-se abaixo, o que diz o sítio da Receita Federal do Brasil na internet sobre Ressarcimento do IPI (Na página Informações Gerais constam, entre outras, as seguintes observações):

"No caso de ressarcimento o pedido deve ser formulado ao final de cada trimestre calendário. Cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário e ser efetuado pelo saldo credor passível de ressarcimento remanescente no trimestre-calendário, após efetuadas as deduções na escrita fiscal".

O saldo credor de um trimestre-calendário, se não integralmente aproveitado na forma de ressarcimento/compensação (arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996), pode e deve ser transportado para o período subsequente (dentro de trimestre-calendário posterior), **mas apenas para compensação com débitos do imposto na conta gráfica deste**, e não para compor o saldo credor ressarcível do trimestre-calendário seguinte, vale dizer, o saldo credor apurado em um trimestre é não ressarcível em relação aos trimestres subsequentes.

Desta forma, quanto à inclusão de parcela relativa a trimestre distinto do requerido no presente pedido, entendo não assistir razão à Recorrente. Em sendo trimestral a apuração do imposto, é de se cumprir este parâmetro na apuração do valor a ser ressarcido. De fato, deve-se combinar as duas Instruções Normativas (da Receita Federal) acima mencionadas para se aferir a legitimidade do pedido. Ou seja, todo entendimento, fundamenta-se na conjugação do art. 8º, §§ 1º e 2º, da IN/SRF nº 21, de 1997 combinado com o art. 2º, § 2º, inciso II, da IN/SRF 33, de 1999.

Portanto, relativamente à inclusão de parcela relativa ao 3º trimestre de 2001, tanto o Fisco como a DRJ entendeu pela impossibilidade de inclusão do mesmo **por conta da apuração trimestral do imposto (IPI)**, critério para aferição da legitimidade com base na apuração de saldo. Assim, entendo correta, porquanto, a glosa do saldo credor de R\$ 1.606.060,32 existente em 30/06/2001, ou seja, respeitante ao trimestre-calendário anterior, sendo o período do ressarcimento em lide o 3º trimestre-calendário de 2001 (julho a setembro de 2001).

CONCLUSÃO

Assim, em face dos fundamentos acima exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se integralmente a decisão recorrida.

É como voto.

(Assinatura Digital)

Waldir Navarro Bezerra - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro

1. Com o devido respeito ao douto Relator do caso, ousou dele divergir. Conforme bem sintetizado linhas acima, a questão em apreço cinge-se a definir se é possível ou não a possibilidade de transportar saldo credor de um trimestre-calendário para outro.

2. A questão não é nova neste Tribunal e, segundo entendimento consagrado no CARF, referida "transposição" creditícia é possível. Nesse sentido, rendo homenagens ao

voto proferido pelo Presidente desta Turma julgadora, Antonio Carlos Atulim, que na qualidade de Relator do acórdão n. 3403-003.223, que cuidou de caso análogo ao aqui tratado, assim se manifestou:

A questão de fundo controvertida nestes autos é exclusivamente de direito e consiste em saber se o art. 11 da Lei nº 9.779/99, o art. 74 da Lei nº 9.430/96, a IN 210/2002 e as demais que se seguiram, vedaram o ressarcimento e a compensação do saldo credor de escrita do IPI, que veio por transferência de trimestres anteriores.

Este colegiado já enfrentou essa questão na sessão do dia 25 de julho de 2013, quando foi proferido o Acórdão 3403002.387 no qual, por unanimidade de votos, esta turma considerou que nem os dispositivos legais e tampouco os atos administrativos que os regulamentaram impuseram qualquer vedação ao aproveitamento do saldo credor transferido de períodos anteriores para fins de ressarcimento ou compensação.

Entendeu a turma de julgamento da DRJ que o art. 14 da IN 210/2002; o art. 16 da IN 460/2004 e o art. 16 da IN 600/2005 (com as alterações introduzidas pela IN 728/2007) impedem o ressarcimento do saldo credor acumulado em decorrência de transporte de períodos anteriores. Em outras palavras: entendeu a DRJ que somente o saldo credor gerado no próprio trimestre objeto do pedido de ressarcimento é que pode ser ressarcido e utilizado na compensação de outros tributos. Segundo aquela turma de julgamento, o saldo credor acumulado por transporte de trimestres anteriores só poderia ser utilizado para abater débitos do próprio imposto no livro modelo 8.

Esse entendimento da DRJ está escorado na leitura isolada do art. 14, §§ 1º e 3º, da IN 210/2002; do art. 16, §§ 1º e 4º, II e III, da IN 460/2004 e do art. 16, §§ 1º, 4º e 7º da IN 600/2005, com a alteração introduzida pela IN 728/2007.

A leitura das referidas instruções normativas, sugere a concessão de uma “permissão” para que o contribuinte transfira o saldo credor de um período de apuração para o período de apuração seguinte para posterior abatimento dos débitos do imposto.

Já o art. 14, § 3º da IN 210/2002 e os arts. 16, §§ 4º das IN 460/2004 e 600/2005, sugerem a existência de uma “restrição” ao estabelecerem textualmente que somente são passíveis de ressarcimento créditos escriturados no trimestre calendário.

A leitura apressada desses dispositivos realmente pode conduzir à equivocada conclusão de que criaram vedação ao aproveitamento, via compensação ou ressarcimento, do saldo credor de IPI acumulado em virtude de transporte de períodos anteriores.

Entretanto, o direito administrativo nos ensina que os atos administrativos gozam da presunção de legitimidade, ou seja, deve-se sempre supor que foram baixados conforme as leis e desse modo devem ser interpretados.

Nesse sentido, ganha relevância analisar a evolução legislativa do regime jurídico dos créditos de IPI, cujo objetivo único é o de implementar o princípio constitucional da não-cumulatividade.

É consenso na doutrina que o princípio da não-cumulatividade pode ser introduzido no sistema tributário de um determinado país por meio das técnicas do valor agregado ou da dedução do imposto. Na técnica do valor agregado, originária do direito francês, subtrai-se do valor da operação posterior o valor da operação anterior. É o que se conhece como dedução na base. Na técnica da dedução do imposto, subtrai-se do imposto devido na operação posterior o imposto que foi pago na operação anterior.

No sistema tributário brasileiro, o constituinte, ao delimitar as competências tributárias das entidades federadas, consignou no art. 153, da CF/1988 que (...) Compete à União instituir impostos sobre (...) IV - produtos industrializados (...) § 3º O imposto previsto no inciso IV (...) II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (...). (grifei)

Conforme se pode verificar, o IPI não é imposto incidente sobre o valor agregado, pois a constituição claramente optou pela técnica da dedução do imposto, onde a única garantia assegurada ao contribuinte é que o imposto **devido a cada operação** seja deduzido do que foi **pago** na operação anterior, silenciando o dispositivo quanto à existência de eventual saldo credor e seu ressarcimento.

A primeira disposição infraconstitucional sobre o saldo credor da escrita fiscal aparece no art. 49 do CTN, que se encontra vazado nos seguintes termos:

“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.”

E esse direito foi confirmado e ratificado no art. 27 da Lei nº 4.502/64, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-Lei nº 34/66:

“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 dêsse saldo.” (Grifei)

Portanto, no direito brasileiro o conteúdo do princípio da não-cumulatividade consiste no direito ao crédito do imposto

destacado em nota fiscal e no direito à transferência do saldo credor para períodos subsequentes a fim de ser utilizado na amortização de débitos futuros do imposto.

*Observe-se que à luz do princípio da não-cumulatividade: 1) o crédito de IPI tem a natureza de um crédito meramente escritural, pois o constituinte garantiu apenas a transferência do saldo credor para o período seguinte, em vez do ressarcimento em dinheiro; e 2) a transferência do saldo credor para o período seguinte é um **direito** assegurado ao contribuinte e não uma “permissão” do legislador ordinário ou da administração pública, que possa ser suprimida a qualquer tempo.*

Desse modo, e considerando que o silêncio das normas superiores em relação ao ressarcimento em dinheiro não impedia a União de concedê-lo por meio de incentivo fiscal, foi que a legislação ordinária criou os chamados créditos incentivados.

Os créditos básicos têm matriz constitucional no princípio da não-cumulatividade e previsão legal no art. 25 da Lei nº 4.502, de 30/11/1964. Em cumprimento ao princípio da não-cumulatividade, esses créditos são meramente escriturais, não admitiam o ressarcimento em dinheiro e até 1997 sujeitavam-se ao estorno quando os insumos tributados pelo IPI fossem empregados na industrialização de produtos cuja saída fosse desonerada do imposto.

*A partir da publicação do Decreto nº 2.637, de 25/06/1998 (RIPI/1998), que incorporou as inovações trazidas pela Lei nº 9.493, de 10/09/1997, foi reconhecido o direito ao crédito básico em relação a insumos empregados na industrialização de produtos isentos e tributados com alíquota zero, uma vez que paralelamente à inclusão dos produtos sujeitos à alíquota zero no campo de incidência do imposto, por meio do art. 2º, parágrafo único, do referido decreto; foi suprimida do texto do art. 147, I a expressão (...) **exceto os de alíquota 0 (zero) e os isentos, (...)**, que constava do texto do art. 82, I, do Regulamento de 1982.*

Relativamente aos créditos incentivados, ao contrário do que ocorria com os créditos escriturais, eram eles concedidos a título de incentivos fiscais. Não tinham (e não têm) nem previsão e nem óbice constitucional a sua instituição por meio de lei e podiam ser passíveis de manutenção na escrita fiscal, ou de manutenção e de ressarcimento em dinheiro, conforme previsão específica na lei do incentivo.

*Essa situação perdurou até janeiro de 1999, quando entrou em vigor a Lei nº 9.779, de 19/01/1999, que na prática acabou com a distinção entre créditos básicos e incentivados e instituiu a possibilidade de utilização do saldo credor da escrita fiscal de IPI para compensação ou ressarcimento ao estabelecer no seu artigo 11 que (...) **O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, acumulado em cada trimestre-calendário**, decorrente da 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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal SRF, do Ministério da Fazenda.(...) (grifei).

Ao editar esse dispositivo legal, o legislador ordinário excedeu a garantia constitucional concedida pela não-cumulatividade, pois, na prática, além de acabar com a figura do crédito incentivado, instituiu o direito de compensação e de ressarcimento do saldo credor da conta corrente de IPI, direito inexistente até então, e ao qual não estava obrigado pela Constituição.

*Dessa breve análise do regime jurídico dos créditos de IPI, verifica-se que a lei sempre foi **imperativa** no sentido de determinar a transferência do saldo credor de um determinado período para o período seguinte com a finalidade de que fosse utilizado prioritariamente no abatimento de débitos futuros do imposto. E com o advento do art. 11 da Lei nº 9.779/99, o saldo credor acumulado em cada trimestre-calendário continuou a ser prioritariamente utilizado no abatimento de débitos do imposto, mas o eventual saldo credor resultante dessa operação, ao final de cada trimestre-calendário, deixou de ser um crédito meramente escritural e passou a ser um crédito ressarcível e compensável com outros tributos.*

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 a 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 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 estivessem 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.

(...)

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.

Uma coisa é a restrição procedimental de vincular um pedido de ressarcimento a cada trimestre-calendário, e outra coisa totalmente distinta é entender que essa limitação impede o ressarcimento do saldo credor de escrita que veio por transporte de trimestres anteriores.

Deve o acórdão de primeira instância ser reformado quanto a este aspecto, pois a interpretação literal das instruções normativas, fazem com que aqueles atos administrativos pareçam ilegais, quando na verdade não o são.

(...).

3. Ademais, no caso em concreto a legitimidade do saldo credor acumulado por transporte de períodos anteriores foi aferida pela autoridade administrativa no termo de **Relatório Fiscal Conclusivo** (fls. 1.014/1.023), homologando, pois, o saldo credor transferido de período anterior na escrita fiscal para abatimento do IPI.

4. Diante deste cenário fático-jurídico e, ainda, levando em consideração a motivação desenvolvida no acórdão n. 3403-003.223 alhures citado e parcialmente transcrito, convoco as razões lá desenvolvidas para dar provimento ao presente Recurso Voluntário, o que faço com fundamento no disposto no art. 50, § 1º da lei 9.784/99¹.

5. Ante o exposto, **dou provimento integral** ao recurso voluntário interposto pelo Recorrente.

¹ "Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

(...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

(...)"

6. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Redator Designado

CÓPIA