



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10830.720501/2008-52  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-011.213 – CSRF / 3ª Turma**  
**Sessão de** 09 de fevereiro de 2021  
**Recorrente** FLEXTRONICS INDUSTRIAL, COMERCIAL, SERVICOS E EXPORTADORA DO BRASIL LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PAF. RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DE DIVERGÊNCIA.

Para que o recurso especial seja conhecido, é necessário que a recorrente comprove divergência jurisprudencial, mediante a apresentação de Acórdão paradigma em que, enfrentando questão fática equivalente, a legislação tenha sido aplicada de forma diversa.

Hipótese em que a decisão apresentada a título de paradigma trata de questão diferente daquela enfrentada no Acórdão recorrido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-011.213 - CSRF/3ª Turma  
Processo n.º 10830.720501/2008-52

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3401-005.426**, de 25/10/2018 (fls. 337/343), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

### *Do PER/DCOMP*

Trata o processo de PER/DCOMP (fls. 02 a 214, do PAF n.º 10830.720221/2007-63, em apenso), tendo sido informado como créditos passíveis de Ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados (**IPI**), no montante de R\$ 10.249.187,25, referente ao 3º trimestre-calendário de 2003. Os débitos compensados somam R\$ 9.877.454,20. O processo em exame tem protocolo de 02/09/2008.

Conforme a Informação Fiscal elaborada pela DRF/Campinas/SP (fls. 51/52), trata-se de excedente de crédito de IPI no trimestre previsto na Lei n.º 9.779, de 1999, e na Instrução Normativa SRF n.º 33, de 1999, referente a insumos empregados na industrialização de bens de informática. À luz do demonstrativo de excedente de crédito de fls. 45/48, o valor correto de excedente de crédito para o trimestre seria de R\$ 5.596.905,92, sendo cabível, daí, a glosa de R\$ 4.280.548,28.

Isto posto, a DRF/Campinas/SP, proferiu o Despacho Decisório, de 21/10/2008 (fls. 53/54), ratificando a glosa proposta na referida Informação Fiscal.

### *Manifestação de Inconformidade e Decisão de 1ª Instância*

O contribuinte foi cientificado do Despacho Decisório e apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 111/143, alegando, em apertada síntese, que:

- ocorrência da decadência: o IPI é tributo com lançamento por homologação, e pelo disposto no CTN, art. 150, §4º, há decadência para a glosa dos créditos relativos ao 3º Tri/2003, tendo transcorrido o prazo de 5 anos desde a realização dos créditos encerrada no final do trimestre (30/09/2003, sendo 30/09/2008 a data até a qual deveria ter sido expedida a notificação da glosa de créditos) e sendo a apuração de saldo credor reputada como equivalente a pagamento (RIPI/2002, art. 124, III), conforme precedentes do Conselho de Contribuintes, tendo sido feita a notificação da glosa de crédito somente em 03/02/2009, a decadência ficou configurada mesmo que fosse considerado o prazo previsto no CTN, art. 173, I;

- cerceamento do direito de defesa, no Despacho Decisório e na Informação Fiscal não constam os motivos para a conclusão de existência de excedente de crédito não passível de ressarcimento e compensação, sendo o direito ao contraditório e à ampla defesa radicado na CF/1988, sendo a descrição do fato um dos requisitos do Auto de Infração segundo o PAF, art. 10, III, e são nulos as decisões proferidos com preterição do direito de defesa;

- houve equívoco na apuração efetuada pela Fiscalização, pois o termo inicial do 3º Tri/2003 é 01/07/2003 e o termo final é 30/09/2003, e não, respectivamente, o último decêndio de 2001 e o mês de dezembro de 2006, como procedido pela Fiscalização;

- na metodologia adotada pelo Fisco não foram considerados os estornos de créditos de IPI relativamente às proposituras dos Pedidos de Ressarcimento, não tendo sido computado o real saldo credor de IPI apurado na escrita fiscal;

- ainda que mediante a realização de diligência a ser determinada pelo órgão julgador (PAF, art. 18), o valor estornado (e que segundo o fiscal pode retornar à escrita fiscal) deverá ser considerado para fins de verificação da existência ou não de eventual excedente de crédito não passível de ressarcimento e compensação.

A DRJ em Ribeirão Preto (SP), então, apreciou a Manifestação de Inconformidade e, em decisão consubstanciada no Acórdão n.º **14-26.553**, de 22/20/2009 (fls. 160/164), decidiu por considera-la **improcedente**, sem o reconhecimento do direito creditório. Na referida decisão a Turma assentou que:

- quanto ao cerceamento do direito de defesa: que inexistiu vulneração do direito de defesa se a documentação explicativa, elaborada pela Fiscalização carreada aos autos, notadamente planilha de cálculo clara, der azo ao perfeito entendimento das glosas efetuadas;

- alegada decadência: a invocação de decadência somente é possível na hipótese de lançamento tributário, o que não foi o caso aqui discutido que se trata de análise de crédito;

- ressarcimento de créditos escriturais – formas de apuração: devem ser glosados os valores calculados em duplicidade para ressarcimento, vale dizer, as parcelas indevidamente acumuladas de trimestres anteriores e incluídas em respectivos pedidos de ressarcimento.

#### ***Recurso Voluntário***

Cientificado da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário de fls. 171/210, alegando, em síntese, que:

(i) requer a anulação do recorrido, pois não entrou no mérito da questão, qual seja, a aplicação do prazo decadencial de 05 anos previsto no art. 150, §4º do CTN, impeditivo para a realização de quaisquer glosas de créditos, mesmo na hipótese de apuração de saldo credor do IPI pelo contribuinte, vez que a existência desse saldo caracteriza pagamento do imposto;

(ii) a decadência em relação aos períodos de apuração do IPI relacionados ao 3º Tri/2003, independente se aplicado o §4º do art. 150 ou o inciso I do art. 173, ambos do CTN;

(iii) alega a ocorrência de cerceamento de defesa, tendo em vista que não há nos autos os motivos que levaram o fisco a concluir pela existência do alegado excedente de crédito que não seria passível de ressarcimento/compensação.

(iv) que, embora os saldos credores de IPI em discussão se relacionem com o 3º trimestre de 2003, no demonstrativo apresentado pela Fiscalização pode-se verificar que foram utilizados valores relacionados a diversos períodos de apuração do IPI; e

(v) a metodologia utilizada pela Fiscalização não considerou os estornos de créditos de IPI realizados pela Contribuinte em sua escrita fiscal, que, como se sabe devem ser realizados para fins de propositura do respectivo pedido de ressarcimento de tais créditos.

#### ***Decisão de 2ª Instância/CARF***

Em apreciação do Recurso Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no Acórdão n.º 3401-005.426, de 25/10/2018, proferida pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, que negou provimento ao Recurso Voluntário apresentado. Nesta decisão o Colegiado assentou que:

a) negou a preliminar de nulidade (cerceamento direito de defesa);

b) quanto a alegada decadência, assentou que o presente processo não tem por objetivo a constituição de crédito tributário em favor da Fazenda Pública, e portanto, não são aplicáveis ao caso, o art. 156, § 4º e inciso I, do art. 173, ambos do CTN;

c) quanto a glosa da diferença não comprovada (saldo credor), devem ser glosadas as diferenças do saldo credor de IPI não comprovadas, uma vez que é ônus do sujeito passivo em sede de pedido de ressarcimento, a teor artigo 373, I, do CPC, de 2015.

### ***Embargos de Declaração***

Cientificado do Acórdão n.º 3401-005.426, de 25/10/2018, a Contribuinte opôs os Embargos de Declaração de fls. 360/389, alegando omissão/obscuridade no julgado. A embargante entende que a planilha de fls. 45/48 é prova suficiente do crédito, e acusa a decisão embargada de não a ter considerado.

Analisado o recurso, o Presidente da Turma, no Despacho de fls. 390/392, assentou que é manifestamente improcedente a alegação de omissão/obscuridade no Acórdão. Os Embargos foram, então, rejeitados, em caráter definitivo.

### ***Recurso Especial do Contribuinte***

Cientificado do Acórdão n.º 3401-005.426, de 25/10/2018, o Contribuinte apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 404/426), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, trazendo à baila as seguintes matérias: **(i) Ressarcimento/Compensação de Saldos de IPI Transferidos de Trimestres Anteriores, e (ii) Nulidade do Acórdão Recorrido por Ausência de Apreciação dos Fundamentos e Provas.**

Defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito, dado provimento do Recurso Especial interposto.

Para comprovação da divergência, apresentou, a título de paradigma o Acórdão n.ºs 3403-003.223, para a matéria do item **(i)**, e os Acórdãos CSRF/01-03.281 e 203-09.350, para a matéria do item **(ii)**.

No Exame de Admissibilidade do Recurso Especial, ante a contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos Acórdãos (paradigmas e recorrido), evidenciou-se que a Fazenda Nacional **logrou êxito, apenas em parte**, em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, como a seguir demonstrado, por matéria recorrida:

#### **(i) Ressarcimento/Compensação de Saldos de IPI Transferidos de Trimestres Anteriores**

Sustenta a possibilidade de que saldos de IPI escriturados em determinado trimestre possam ser objeto de pedido de ressarcimento referente a trimestre posterior.

No Acórdão **recorrido**, utilizou como razões de decidir, a decisão da DRJ, o qual considerou que os saldos em foco não permitiam o crédito pretendido pelo Contribuinte, por falta de comprovação dos referidos créditos.

O **paradigma** apresentado (3403-003.223), por outro lado, entende que eventuais saldos de períodos anteriores podem sim compor o saldo do trimestre do pedido.

Em sede de Análise de Admissibilidade, verificou-se que do cotejo dos arestos (Acórdãos, recorrido e paradigma), as conclusões sobre a matéria examinadas, revelam-se discordantes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial pelo Contribuinte.

**(ii) Nulidade do Acórdão Recorrido por Ausência de Apreciação dos Fundamentos e Provas.**

A Contribuinte sustenta que o Acórdão recorrido teria sido omissivo em apreciar as provas trazidas aos autos.

No entanto, em sede de Análise de Admissibilidade, verificou-se que os paradigmas apresentados (CSRF/01-03.281 e 203-09.350), tratam de casos onde as omissões foram muito diversas, conforme se verifica nas transcrições no recurso, inclusive relativas a tributos diferentes, nos quais a avaliação das omissões conduziu à conclusão de que houve nulidade. Mas não se demonstra que os paradigmas, sob os mesmos elementos destes presentes autos, concluiriam da mesma forma ou forma diferente. Necessariamente, a nulidade das decisões se verifica caso a caso.

Portanto, configurou-se que a divergência que se demonstra não é entre o Acórdão recorrido e os paradigmas, mas entre o Acórdão recorrido e a Contribuinte. E, não se demonstrando divergência jurisprudencial, não cabe apreciação por parte da CSRF.

Com tais considerações, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, de 02/10/2019 (fls. 465/470), **deu seguimento parcial** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, para que seja rediscutida somente a matéria: **(i) "Ressarcimento/Compensação de Saldos de IPI Transferidos de Trimestres Anteriores"**.

***Contrarrazões da Fazenda Nacional***

Devidamente cientificada do Acórdão n.º 3401-005.426, de 25/10/2018, do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho de sua análise que deu parcial seguimento, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões de fls. 479/487, requerendo que não seja conhecido o Recurso Especial. Caso assim não se entenda, requer seja negado provimento, mantendo-se o Acórdão proferido pela Turma por seus próprios e jurídicos fundamentos.

Aduz que a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação da legislação. Que os fundamentos apresentados pelo julgado atacado são sólidos e não merecem qualquer reparo. A questão, ademais, é eminentemente probatória.

Por fim, informa-se que há 2 (dois) processos apensos ao presente, quais sejam, 10830.720497/2008-22 e 10830.720739/2008-88, ambos de compensação.

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

**Conhecimento**

O Recurso Especial é tempestivo, conforme consta do Despacho de minha lavra, na qualidade de Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF de fls. 465/470. Contudo, em face dos argumentos apresentados em contrarrazões, pela Fazenda Nacional, entendo ser necessária a análise dos demais requisitos de admissibilidade do recurso.

Verifico que a Fazenda Nacional pede, em suas contrarrazões, que o recurso do Contribuinte não seja conhecido, pois no caso, a divergência jurisprudencial não se estabelece em matéria de prova, e sim na interpretação da legislação tributária.

Com efeito, no caso, entendo que assiste razão à Fazenda Nacional e passo a explicar.

Veja-se a ementa do **Acórdão recorrido** n.º 3401-005.426, de 25/10/2018:

IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. GLOSA DA DIFERENÇA NÃO COMPROVADA.

Devem ser glosadas **as diferenças do saldo credor de IPI não comprovadas**, ônus do sujeito passivo em sede de pedido de ressarcimento (artigo 373, I, CPC/2015). - Grifei

Abaixo reproduzido trechos do Relatório do recorrido:

“Conforme a Informação Fiscal de fls. 49/50, **trata-se de excedente de crédito de IPI no trimestre previsto na Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, e na Instrução Normativa SRF n.º 33, de 4 de março de 1999**, referente a insumos empregados na industrialização de bens de informática (...).”

“(…) Demais disso, **a diferença glosada, apenas o foi em razão de não haver prova do saldo credor no montante dito que teria a Recorrente, ônus que lhe cabia**, em sede de pedido de restituição, a teor do artigo 373, I do CPC/2015”. (Grifei)

Agora, confira-se a ementa do **Acórdão paradigma** n.º 3403-003.223, de 16/09/2014, na parte que interessa à matéria:

“RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR DE ESCRITA. Com o **advento do art. 11 da Lei n.º 9.779/99** o legislador ordinário **excedeu** a garantia constitucional e, além da possibilidade de transferência do saldo credor para os períodos seguintes, **instituiu o direito ao ressarcimento e à compensação desse saldo**.

**SALDO CREDOR DE ESCRITA TRANSPORTADO DE PERÍODOS ANTERIORES. RESSARCIMENTO**. As **Instruções Normativas SRF n.º 210/2002, 460/2004 e 600/2005**, com a redação que lhe foi dada pela IN SRF n.º 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**”. (Grifei)

Abaixo reproduzidos trecho do Voto Condutor:

“A questão de fundo controvertida nestes autos **é exclusivamente de direito e consiste em saber se o art. 11 da Lei n.º 9.779/99**, o art. 74 da Lei n.º 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”. (Grifei)

Percebe-se que no **Acórdão recorrido**, a Turma julgadora, assentou que na hipótese vertente do ressarcimento de créditos escriturais, na escrita fiscal os saldos credores sejam acumulados a cada período de apuração até o estorno no período de apuração correspondente à apresentação ou transmissão de cada pleito e que a empresa deveria ter empreendido a apuração dos valores de ressarcimento por meio de um controle paralelo, extrafiscal. No demonstrativo de fls. 43/48 elaborado pelo Fisco, restou corrigir a referida distorção, **sendo as glosas destacadas a cada trimestre equivalentes aos valores computados a maior pela interessada, oriundos de períodos anteriores**. Veja-se trecho reproduzido:

“De acordo com a parte final da planilha, o “valor passível de retomo ao livro de IPI” (RFB 21.178.453,43) resulta do fato de o “valor estornado pelo contribuinte” ser maior que a soma do “valor do pleito do contribuinte passível de concessão (coluna H)” com o “valor escriturado indevidamente no livro como outros créditos (coluna E)”.

**A metodologia utilizada pela postulante para a quantificação do ressarcimento foi totalmente impertinente e a autoridade fazendária estimou a apuração por meio da planilha de excedente de crédito básico, que não se trata de reconstituição da escrita fiscal, mas de reconstituição da apuração dos saldos passíveis de ressarcimento”.**

E conclui o voto (fl. 343): *“Demais disso, a diferença glosada, apenas o foi em razão de não haver prova do saldo credor no montante dito que teria a Recorrente, ônus que lhe cabia, em sede de pedido de restituição, a teor do artigo 373, I do CPC/2015”.*

No mesmo sentido restou assentado no Despacho à fl. 392, quando da rejeição dos Embargos opostos:

“Assim, a decisão embargada estabelece que **o pedido de ressarcimento tinha duplicidades de utilização de crédito, duplicidades estas que justamente a planilha de fls. 45/46 trata de demonstrar e “escoimar”,** posto que a coluna “VR PASSIVEL DE CONCESSÃO” controla, exatamente, os valores dos saldos credores, expurgados dos valores de ressarcimento referentes a períodos anteriores”. (Grifei)

De outro lado, no **Acórdão paradigma**, a fundamentação foi outra (não de provas), qual seja, 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”.**

Assim, temos que no **recorrido**, o litígio, na matéria, se trata de limitação do valor requerido ao saldo utilizável, saldo este calculado (na planilha de fls. 45/46) como sendo o valor do saldo credor, diminuído dos valores ressarcidos (em outros processos) de períodos anteriores (falta de provas e valores solicitados em duplicidade do crédito acumulado); já no **paradigma** discute-se a questão do direito ao ressarcimento do saldo credor de IPI que chegou por transporte de períodos anteriores.

Trata-se, portanto, de **situações fáticas diversas**, cada qual com seu conjunto probatório e razões específicas e as soluções diferentes dadas, não têm como fundamento a interpretação diversa da legislação tributária, mas sim as diferentes situações fáticas retratadas em cada um dos julgados.

Desta forma, não restou comprovado a divergência jurisprudencial para interpretação da legislação tributária, quanto a aplicação ao caso da regra do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999.

Portanto, NÃO conheço do Recurso Especial interposto.

### Conclusão

Desta forma, voto no sentido de **não conhecer** do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

