



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.907104/2008-93
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-014.234 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 15 de agosto de 2023
Recorrente BANDAG DO BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2004

IPI. CRÉDITO BÁSICO. PERIODICIDADE TRIMESTRAL. TRIMESTRES ANTERIORES. PEDIDO PRÓPRIO.

O ressarcimento de IPI e/ou sua compensação com débitos de tributos e contribuições, efetuado por meio de PER/DCOMP, deve se referir apenas aos créditos decorrente de aquisições efetivadas e escrituradas no trimestre a que se refere. Se, no saldo credor apurado ao final do trimestre de referência, houver valores acumulados relativos a trimestres anteriores, tais quantias serão excluídas do pedido/declaração e deverão ser solicitadas em PER/DCOMP próprio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira- Presidente

(documento assinado digitalmente)
Vinícius Guimarães - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Josefovicz Belisario (suplente convocada), Vinicius Guimaraes, Semiramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Denise Madalena Green (suplente convocada), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9303-014.234 - CSRF/3ª Turma
Processo nº 10830.907104/2008-93

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência, interposto pelo sujeito passivo, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº. 3301-010.287**, de 27/05/2021.

Intimado do acórdão, o sujeito passivo apresentou recurso especial, suscitando divergência com relação à possibilidade de aproveitamento de saldo credor de IPI de trimestres anteriores àquele de referência apontado no PER/DCOMP, indicando, como paradigma, o Acórdão nº. 3402-003.235.

Em exame de admissibilidade, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção negou seguimento ao recurso especial, trazendo, em seu despacho, as seguintes considerações:

Cotejando os arestos confrontados, parece-me que não há, entre eles, a similitude fática mínima para que se possa estabelecer uma base de comparação para fins de dedução da divergência arguida.

Com efeito, o Acórdão indicado como paradigma, a par de sua peculiar interpretação da legislação, levou em especial consideração o fato de os saldos credores carreados de períodos anterior foram objeto de certificação pela Autoridade Administrativa. Tal circunstância, no entanto não se reproduziu no caso concreto analisado pela decisão recorrida.

Como se vê, o paradigma nº 3402-003.235 decidiu em um contexto fático-probatório diverso do Acórdão nº **3301-010.287**, o que impede que se atribua a diferença de resultados à alegada divergência interpretativa. É que, em se tratando de espécies díspares nos fatos embasadores da questão jurídica, não há como se estabelecer comparação e deduzir divergência. Neste sentido, reporto-me ao Acórdão no CSRF/01-0.956, de 27/11/89:

“Caracteriza-se a divergência de julgados, e justifica-se o apelo extremo, quando o recorrente apresenta as circunstâncias que assemelhem ou identifiquem os casos confrontados. Se a circunstância, fundamental na apreciação da divergência a nível do juízo de admissibilidade do recurso, é “tudo que modifica um fato em seu conceito sem lhe alterar a essência” ou que se “agrega a um fato sem alterá-lo substancialmente” (Magalhães Noronha, in Direito Penal, Saraiva, 1o vol., 1973, p. 248), não se toma conhecimento de recurso de divergência, quando no núcleo, a base, o centro nevralgico da questão, dos acórdãos paradigmas, são díspares. Não se pode ter como acórdão paradigma enunciado geral, que somente confirma a legislação de regência, e assente em fatos que não coincidem com os do acórdão inquinado.”

Contra tal decisão, o sujeito passivo apresentou agravo, o qual foi analisado pela Presidência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tendo sido exarado despacho que acolheu a o recurso especial, trazendo os seguintes fundamentos:

Entendo assistir razão ao agravante.

Com efeito, os colegiados examinaram rigorosamente a mesma questão jurídica, qual seja, a possibilidade de postular administrativamente ressarcimento de IPI de “saldo credor de mais de um trimestre”, ou seja, acrescer ao crédito decorrente das operações do próprio trimestre o saldo acumulado ao final do trimestre anterior.

Para a relatora da decisão recorrida:

(...)

Como já destacou a DRJ, é explícita a regra estabelecida para fins de utilização do saldo credor acumulado por trimestre-calendário para ressarcimento ou compensação. Em outras palavras, o regramento acima deixa evidente a possibilidade de aproveitar eventual saldo credor acumulado em cada trimestre-calendário, depois das compensações intrínsecas ao conta-corrente do IPI (no RAUPI), e considerado cada trimestre de modo estanque, para fins de ressarcimento ou de compensação com débitos de tributos administrados pela Receita Federal. Portanto, muito antes da Instrução Normativa SRF nº 210, de 2002, e, logicamente, também antes da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008, havia a restrição de que, para fins de ressarcimento ou compensação, a utilização admitida seria exclusivamente do eventual saldo credor do IPI acumulado em cada trimestre-calendário, e somente após as compensações inerentes ao conta-corrente do IPI.

Esse entendimento corresponde ao exposto, mais precisamente, no voto vencido da decisão paradigmática:

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.

Ou seja, em ambos o que se discute é se o “saldo credor acumulado” ao final do trimestre a que se refere a lei é apenas a diferença entre créditos e débitos apurados em relação às operações ocorridas dentro do trimestre em consideração ou se, ao revés, pode incluir saldos apurados em períodos anteriores e transportados para o trimestre do ressarcimento nos termos da legislação do imposto.

A turma ordinária ratificou o primeiro entendimento; a paradigmática, o segundo. Para tanto, disse-se no voto vencedor desta última:

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. 3403003.223, 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.

(...)

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.

E é isso que caracteriza a divergência interpretativa a ser dirimida pela Câmara superior.

Ressalte-se que a correção dos saldos somente foi verificada no caso paradigmático, por determinação da turma, precisamente pelo seu entendimento de que a transferência era permitida. Neste processo ela não era necessária, dada a interpretação em contrário do colegiado, isto é, para ele, mesmo que correto, o saldo de período anterior não pode ser aproveitado na forma pretendida.

Constata-se, assim, a presença dos pressupostos de conhecimento do agravo e a necessidade de reforma do despacho questionado. Por tais razões, propõe-se que o agravo seja ACOLHIDO para DAR seguimento ao recurso especial relativamente à matéria "possibilidade de aproveitamento de saldo credor de IPI transportado de períodos anteriores".

Intimada, a Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, sustentando, em síntese, que o recurso especial não deve ser conhecido, pois não teria sido comprovada a divergência jurisprudencial. No mérito, postula pela negativa de provimento do recurso.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

Do conhecimento

O Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo deve ser conhecido, conforme os fundamentos expostos no despacho em agravo exarado pela Presidência do CARF – os quais afastam, vale sublinhar, os argumentos deduzidos nas contrarrazões.

Do mérito

No presente caso, a controvérsia resume-se à questão de saber se o crédito a ser ressarcido, nos pedidos de ressarcimento do IPI, limita-se apenas ao saldo credor de um trimestre de referência, apontado no pedido, ou pode incluir saldos apurados em períodos anteriores e transportados para o trimestre do ressarcimento.

Em seu recurso especial, o sujeito passivo defende a possibilidade de ressarcimento do saldo credor de trimestres anteriores ao trimestre de referência, enquanto que a decisão recorrida afasta tal possibilidade.

Entendo que a linha adotada pelo aresto atacado é correta, ou seja, não são passíveis de ressarcimento, no mesmo PER/DCOMP, os saldos credores de trimestres anteriores ao trimestre de referência delimitado no pedido. Tal vedação encontra sua fundamentação em diversos instrumentos normativos editados, nos últimos anos, pela Secretaria da Receita Federal, no cumprimento do comando previsto pelo art. 11 da Lei 9.779/99, *in verbis*:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, **observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal SRF, do Ministério da Fazenda.**

Levando a cabo a disposição acima transcrita, a Secretaria da Receita Federal editou, inicialmente, as Instruções Normativas SRF n.ºs. 33/1999 e 210/2002, cujos enunciados normativos fundamentais à presente análise são transcritos a seguir:

Instrução Normativa SRF nº 033, de 04 de março de 1999.

Art. 1º A apuração e a utilização de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, inclusive em relação ao saldo credor a que se refere o art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, dar-se-á de conformidade com esta Instrução Normativa.

Art. 2º Os créditos do IPI relativos à 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 art. 347 do RIPI:

§ 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 saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997.

Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002

Art. 14. Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), escriturados na forma da legislação específica, poderão ser utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§ 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na **escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração**, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, **somente para dedução de débitos do IPI**, caso se refiram a: (grifamos)

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item 6 da IN SRF nº 87/89, de 21 de agosto de 1989.

§ 2º Remanescendo, **ao final de cada trimestre-calendário**, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do "Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI", bem assim utilizá-los na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa.

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

Da leitura do art. 14, IN SRF nº210/2002, observa-se, em seu §1º, a permissão para a manutenção na escrita fiscal de créditos remanescentes de IPI para posterior dedução de débitos de IPI, relativos a períodos subsequentes. O §2º prevê, por sua vez, a possibilidade de ressarcimento de créditos de IPI **passíveis de ressarcimento**, remanescentes ao final de cada trimestre-calendário. O §3º, do referido artigo, delineia o significado de "créditos de IPI passíveis de ressarcimento", enunciando que seriam apenas os créditos presumidos do §1º, inciso I, **apurados no trimestre-calendário**, e os créditos provenientes de entradas de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário.

As disposições normativas da IN SRF nº210/2002, acima transcritas, foram reproduzidas pela IN SRF nº. 460/2004, IN SRF nº. 600/2005, IN RFB nº. 900/2008 e IN RFB nº. 1300/2012, todas elas delimitando o ressarcimento de IPI apenas aos créditos apurados ou escriturados no trimestre-calendário, com cada pedido referindo-se a um único trimestre de referência.

Constata-se, portanto, em face do arcabouço normativo que rege a matéria no decurso das últimas décadas, que o saldo credor de períodos anteriores pode ser mantido na escrita fiscal para a dedução escritural de débitos de IPI subsequentes, mas não é possível seu ressarcimento para além do trimestre-calendário de referência: este só é permitido no caso de créditos apurados (crédito presumido) ou escriturados (entrada de insumos) no trimestre-calendário.

Na esteira de tal entendimento, a jurisprudência do CARF tem se posicionado. Vejam-se, por exemplo, o Acórdão nº. 3401-005.347, julgado na sessão de 26/09/2018, o Acórdão nº. 9303-007.148, julgado na sessão de 11/07/2018, e o Acórdão nº. 3301-005.078, julgado na sessão de 30/08/2018, cujas ementas seguem transcritas:

Acórdão nº. 3401-005.347

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

IPI. CRÉDITO BÁSICO. PERIODICIDADE TRIMESTRAL. TRIMESTRES ANTERIORES. PEDIDO PRÓPRIO.

O ressarcimento de IPI e/ou sua compensação com débitos de tributos e contribuições, efetuado por meio de PER/DCOMP, devem se referir somente aos créditos escriturados no trimestre de apuração.

Se, no saldo credor apurado ao final do trimestre de referência, houver valores acumulados relativos a trimestres anteriores, tais quantias serão excluídas do pedido/declaração e deverão ser solicitadas em PER/DCOMP próprio.

Acórdão nº. 9303-007.148

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

ESCRITA FISCAL. SALDO CREDOR ACUMULADO. TRIMESTRES-CALENDÁRIO ANTERIORES. MANUTENÇÃO DO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. VEDAÇÃO

LEGAL.

Admite-se a manutenção, na escrita fiscal, do crédito de IPI remanescente de outros trimestres-calendário e sua utilização para dedução de débitos do IPI de períodos subsequentes da própria empresa ou da empresa para a qual o saldo for transferido. Contudo, apenas o saldo credor correspondente ao crédito básico escriturado no mesmo trimestre-calendário pode ser objeto de pedido de ressarcimento/compensação.

Acórdão nº. 3301-005.078

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

IPI. CRÉDITO BÁSICO. PERIODICIDADE TRIMESTRAL. TRIMESTRES ANTERIORES. PEDIDO PRÓPRIO.

O ressarcimento de IPI e/ou sua compensação com débitos de tributos e contribuições, efetuado por meio de PER/DCOMP, deve se referir apenas aos créditos decorrente de aquisições efetivadas e escrituradas no trimestre a que se refere. Se, no saldo credor apurado ao final do trimestre de referência, houver valores acumulados relativos a trimestres anteriores, tais quantias serão excluídas do pedido/declaração e deverão ser solicitadas em PER/DCOMP próprio.

Nas ementas dos arestos transcritos, está claro o entendimento de que o ressarcimento/compensação de IPI só se aplica aos créditos escriturados ou apurados no trimestre a que se refere, devendo ser excluído o saldo credor de trimestres anteriores.

No caso concreto, a autoridade fiscal não levou em consideração eventual saldo credor de períodos anteriores, até porque tal saldo não foi objeto do pedido de ressarcimento nem da declaração de compensação formulados pelo sujeito passivo.

Desse modo, a decisão recorrida não merece reparos.

Conclusão

Diante do acima exposto, voto por negar provimento ao recurso especial interposto pelo sujeito passivo.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães