



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n°	10950.003322/2006-29
Recurso n°	Especial do Procurador
Acórdão n°	9303-007.818 – 3ª Turma
Sessão de	12 de dezembro de 2018
Matéria	IPI - Transferência Saldo Credor
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	ENGEPACK EMBALAGENS S/A

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2002 a 30/06/2002

CRÉDITO. SALDO CREDOR. TRANSFERÊNCIA. OUTRO ESTABELECIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O fato gerador do IPI é a saída do produto industrializado de quaisquer dos estabelecimentos da empresa industrial, os quais são considerados contribuintes autônomos, inexistindo na legislação de regência vigente à época dos fatos controvertidos autorização para a transferência de saldo credor entre contribuintes do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em conhecer do Recurso Especial, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Ceconello, que não conheceram do recurso. No mérito, por voto de qualidade, acordam em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Vanessa Marini Ceconello, que lhe negaram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal- Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 3101-001.203, de 21 de agosto de 2012 (fls. 494 a 501 do processo eletrônico), proferido Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário.

A discussão dos presentes autos tem origem no processo de lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referente ao período de 10/01/2002 a 31/12/2003, no valor de R\$ 1.924.950,28, incluído principal, multa de ofício de setenta e cinco por cento e juros de mora calculados até 30/11/2006. Foi atribuída sujeição passiva solidária à pessoa jurídica Engepack Embalagens São Paulo S/A.

A Representação Fiscal relata que de acordo com o art. 11, § 3º, da IN SRF n.º 21/1997 e pelo art. 14, § 1º, da IN SRF n.º 210/2002, apenas são passíveis de transferência (1) o crédito presumido do IPI criado pelas Leis n.º 9.363/96 e 10.276/01 (incentivo fiscal para ressarcimento do PIS e da COFIS), (2) o crédito residual derivado da compra de insumos aplicados em produtos industrializados exportados (Portaria MF n.º 134/1992) e (3) o crédito de insumos das indústrias de bebidas, pela transferência do produto entre atacadistas da mesma empresa (IN SRF n.º 87/1989), e como os créditos da matriz da Engepack na Bahia não se enquadram em nenhum desses casos, presume-se que tais transferências sejam indevidas.

Os sujeitos passivos, em conjunto, apresentaram impugnação alegando, em síntese, que:

- a) os créditos recebidos em transferência foram apurados regularmente pelo estabelecimento matriz da Impugnante, fato que não foi contestado pela

- fiscalização, que apenas não reconhece o direito de transferência de saldos credores entre estabelecimentos da mesma empresa;
- b) o direito transferência de saldo credor de IPI decorre do princípio da não-cumulatividade, previsto no art. 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal;
 - c) cumpre observar que os Pareceres Normativos CST n.ºs 474/70 e 377/71 determinavam que os saldos credores decorrentes de operações normais não poderiam ser transferidos, nem ressarcidos, inclusive na hipótese de encerramento de filial;
 - d) apesar do lançamento não estabelecer que sobre o valor lançado a título de multa de ofício incidira juros, na execução dos julgados a Receita Federal tem exigido o pagamento do valor mantido em primeira instância, com a inclusão de juros calculados com base na Taxa Selic sobre o valor da multa de ofício, a partir do mês subsequente à lavratura do auto de infração.

Requer, finalmente, que seja cancelado o lançamento de ofício ou, alternativamente, cancelada a glosa de créditos relativa ao período de apuração do segundo decêndio de abril de 2004, tendo em vista que a Nota Fiscal nº 14.414, mencionada no demonstrativo constante do "Termo de Verificação Fiscal", não corresponde à transferência de créditos entre estabelecimentos no valor de R\$ 22.928,17, sendo que, na realidade, referida Nota Fiscal é relativa a uma operação de retorno de mercadorias (rótulos), e foi emitida no valor de R\$ 129,60. Também protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente por diligência fiscal a ser determinada para a análise das notas fiscais de transferência de insumos, listadas pela fiscalização no anexo ao auto de infração, a fim de verificar se houve destaque de IPI.

A DRJ em Belém/PA julgou improcedente a impugnação.

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por maioria de votos, deu provimento parcial para excluir a exação referente a períodos de apuração compreendidos até o segundo trimestre de 2002, inclusive. Conforme acórdão assim ementado *in verbis*:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/01/2002 a 31/12/2000

IPI. UTILIZAÇÃO DE SALDO CREDOR APURADO EM UM DADO ESTABELECIMENTO PARA COMPENSAR SALDO DEVEDOR APURADO EM OUTRO. POSSIBILIDADE.

No período compreendido entre a edição da Lei 9.779/99 e a da Lei 10.637/2002, presente já a autorização para compensar o saldo credor trimestral apurado em um dado estabelecimento na forma definida nos arts. 73 e 74 da Lei 9.430 mas ainda não editada a IN SRF 210 que disciplinou tal compensação, é admissível que tal compensação se dê pela transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Recurso Provido em Parte

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 503 a 521) em face do acórdão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito ao fato que o acórdão recorrido destoara da jurisprudência administrativa, na medida em que reconheceu o direito de abater do saldo trimestral apurado em um estabelecimento com o saldo devedor apurado em outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica.

Para comprovar a divergência jurisprudencial suscitada, a Fazenda Nacional apresentou como paradigma os acórdãos de nºs 203-10.011 e 3403-01.619. A comprovação dos julgados firmou-se pela transcrição de inteiro teor das ementas dos acórdãos paradigmas no corpo da peça recursal.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls.621 a 623, sob o argumento que o dissenso é evidente, o acórdão recorrido admitiu o aproveitamento de créditos de estabelecimentos diversos. Enquanto os acórdãos paradigmas, que julgaram litígios do mesmo contribuinte, vedaram tal procedimento.

Com essas considerações, concluiu-se que a divergência jurisprudencial foi comprovada.

O Contribuinte apresentou petição às fls. 524/525 e 543 a 545, manifestando pela desistência parcial do Recurso, relativamente à fração da exigência que não tivesse sido afastada pelo acórdão recorrido.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 770 a 778, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da Admissibilidade

O Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo, porém não deve ser conhecido por não cumprir com os requisitos essenciais de admissibilidade, nos termos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Entendo que não ficou comprovada a divergência jurisprudencial, pois, o acórdão paradigma n.º 203-10.011 juntado pela Fazenda Nacional, analisou a possibilidade de transferência de saldo credor do IPI exclusivamente em relação a períodos de apuração compreendidos no ano de 1997 e, portanto, anteriores ao advento da Lei nº 9.779/99. A decisão recorrida, por sua vez, deixa claro que o fato de os períodos bases em discussão serem posteriores ao advento da Lei nº 9.779/99 é primordial à solução da controvérsia. Nesse sentido, empresta-se o seguinte excerto do acórdão:

“Tivesse esse procedimento ocorrido antes da edição da Lei nº 9.779/99, não teríamos dúvida em acompanhar o voto da Dra. Nayra Bastos Manatta. Acontece que, como apontei acima, os períodos de apuração aqui discutidos são posteriores àquela lei e isso, ao meu ver, faz muita diferença. (...)”

De fato, a primeira das leis citadas trouxe, em seu art. 11, exatamente a solução para os saldos credores intermináveis. Refiro-me à possibilidade de compensar-se esse saldo credor com débitos do próprio contribuinte.”

Desta maneira, entendo que não se observa divergência de interpretação quanto aos efeitos do art. 11 da Lei n° 9.779/99 entre as duas decisões pelo simples fato de o acórdão paradigmático ter analisado caso distinto, no qual, por ser anterior ao advento da referida lei, sequer poderiam ser ventiladas as disposições que tratavam da possibilidade de compensação dos saldos credores de IPI.

Já o acórdão paradigma 340-301.619 trata de períodos de apuração entre 07/2002 a 07/2006, períodos posteriores à edição da Medida Provisória n° 66/2002, posteriormente convertida na Lei n° 10.637/2002. Assim, considerando que o período tratado no acórdão paradigma 3403-001.619 é referente ao **terceiro trimestre de 2002** em diante, resta evidente se tratam de situações distintas, não autorizando o conhecimento do Recurso Especial interposto.

Diante do exposto, voto por não conhecer o Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Tendo sido vencida quanto ao conhecimento, passo a apreciar o mérito do recurso.

Mérito

A matéria enfrentada pela Fazenda em sede de apelo especial é referente ao direito de transferência de saldos credores de IPI entre estabelecimentos da mesma empresa.

No acórdão recorrido o relator entendeu por adotar os fundamentos do Acórdão n.º 20403.200, de 08 de maio de 2009, cujo voto vencedor condutor de lavra do Ilustre Conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Ao final cita mais um excelente voto do Ilustre Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Acórdão n° 9303001.880, de 07/03/2012, que foi considerado o paradigma para

mudança de posicionamento do Fisco, por conta da adequada interpretação dos dispositivos normativos da Lei n.º 4.502/64, da Lei n.º 9.430/96 e da Lei n.º 10.637/2002, que decorre da conversão da Medida Provisória n.º 66, de 30/08/2002, e por conta de sua confirmação no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cujo Acórdão confirmou o entendimento que no período compreendido entre a edição da Lei n.º 9.779/99 e a da Lei n.º 10.637/2002, presente já a autorização para compensar o saldo credor trimestral apurado em um dado estabelecimento na forma definida nos arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430 mas ainda não editada a IN SRF 210 que disciplinou tal compensação, é admissível que tal compensação se dê pela transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Desta maneira, entendo por adotar como razões de decidir, conforme segue, o voto deste último acórdão citado:

Fui distinguido pela Presidência com a missão de redigir o acórdão muito provavelmente por ter sido eu, também, o redator da decisão questionada pela douta PFN.

Fá-lo-ei pela transcrição das razões que expendi então, das quais não me afastei. Antes, porém, cabe deixar registradas as respostas às questões argutamente levantadas pelo i. relator e nosso Presidente, Conselheiro Henrique Pinheiro Torres. Especificamente:

a) teria o artigo 11 da Lei 9.779 mitigado a regra da autonomia dos estabelecimentos do IPI, e, com isso, suprido a ausência de previsão legal a amparar o creditamento efetuado pelo recebedor dos créditos recebidos em transferência?

A resposta aqui, em meu entender, se desdobra em duas partes. De fato, entendo que o artigo mencionado mitigou, sim, o princípio da autonomia dos estabelecimentos. Entendo mesmo que esse foi exatamente um dos seus objetivos, ao eliminar a situação que antes ocorria em que uma mesma empresa via-se obrigada a acumular, muitas vezes indefinidamente, saldo credor apurado em um estabelecimento mesmo possuindo débitos tributários

oriundos de operações realizadas em outros. Ao menos essa conclusão se impõe quando o produto fabricado e o insumo empregado são, ambos, tributados pelo IPI com alíquota maior do que zero.

Mas essa primeira resposta afirmativa não leva, obrigatoriamente, a responder também afirmativamente à segunda parte da questão suscitada pelo dr. Henrique. O que estou dizendo é que não entendo que passou a ser possível, sempre e até hoje, transferir créditos entre estabelecimentos por força do art. 11 da Lei 9.779. No acórdão combatido pela PFN procurei deixar claro que, ao contrário, isso se aplica com clareza apenas ao período compreendido entre a edição daquela Lei e a da Lei 10.637. Como se sabe, esta última produziu profundas alterações na sistemática de compensação tributária já prevista na Lei 9.430, criando a figura da declaração de compensação que tem efeitos de extinção dos débitos. E, tão importante quanto, foi apenas após sua edição que a Administração editou ato normativo expressamente prevendo os procedimentos a serem seguidos pelos detentores de direito creditório fundado naquele artigo. Até então, o ato vigente – IN SRF 21/97 – apenas tratava do crédito presumido de IPI previsto na Lei 9.363 e dos créditos incentivados do IPI. E isso porque somente para esses havia, até então, previsão legal de ressarcimento. A IN 210 também confirma o que disse eu no acórdão aqui combatido: nunca houve “proibição legal” para transferência de crédito, sendo ali nominal e taxativamente listadas as hipóteses em que ela é admitida. Mas note-se que somente aí está presente tal listagem exaustiva, completamente ausente da IN 21/97.

Em conclusão, o meu posicionamento é que durante o período em que vigeu a Lei 9.779 e a edição da IN SRF 210:

- a) já havia ato legal permitindo o aproveitamento do saldo credor trimestral;*
- b) inexistia ato normativo disciplinando-o*

São essas duas circunstâncias que me levaram a entender admissível que tal aproveitamento se desse via transferência entre estabelecimentos, pois, como admite o dr. Henrique, matematicamente nenhuma diferença faz. Após a edição da IN 210 não há mais opção.

Quanto à ausência de previsão nos diversos regulamentos mencionados pelo Presidente Henrique, acredito que as respostas estão contidas nas perguntas: o RIPI 98 não a poderia prever porque inexistente ainda a Lei 9.779; os de 2002 e 2010, editados após a edição da Lei 10.637, ratificaram o entendimento acima exposto e expresso na IN SRF 210: após aquela Lei o aproveitamento somente se pode dar por meio de apresentação de declaração de compensação.

Seguem, em conclusão, as considerações que expendi quando do julgamento na Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, como redator designado:

Ousei divergir do bem apresentado voto da i. Relatora, no que fui acompanhado pela maioria do colegiado, apenas no tocante ao que ela designou como "transferência de créditos entre estabelecimentos".

*Três foram os motivos para essa discordância. Em primeiro lugar, o exame dos autos demonstra que a empresa não fez uma mera transferência **de créditos**. Em verdade, o que ela fez foi utilizar o saldo credor apurado em uma filial para amortizar o saldo devedor apurado em outra. Em segundo lugar, a observação de que os períodos de apuração aqui discutidos ocorreram no ano de 2001. Em terceiro lugar, por discordarmos da afirmação da d. Conselheira de que "não só inexistente permissivo legal para que se realize transferência de créditos de um estabelecimento para outro, ainda que da mesma empresa como, ao contrário, existe vedação para a transferência de créditos de um estabelecimento para outro da mesma empresa em virtude da autonomia dos estabelecimentos".*

Começarei pelo último. É que, de fato, há sim autorização legal para transferência de créditos. Cito, apenas a título de exemplo, a que era autorizada ao estabelecimento importador pelo qual não transita a mercadoria importada quando ela segue diretamente da repartição aduaneira para o estabelecimento destinatário (art. 147, VI, do RIPI/98), além de diversas hipóteses na industrialização por encomenda. Isto para não citar o crédito presumido da Lei nº 9.363/96, porque afinal não é crédito de IPI.

É certo que se trata de hipóteses de exceção e não da regra, entendido sempre — no que assiste razão à n. Relatora — que a regra seria a manutenção ad infinitum do saldo credor apurado por um estabelecimento, mesmo que a empresa dispusesse de outro estabelecimento contribuinte no qual apurasse saldo credor.

Essa regra advinha, como também destacado no voto, da interpretação altamente restritiva que se dava ao "princípio" da autonomia dos estabelecimentos previsto em toda a legislação do IPI, a começar do próprio C'TN. De fato, todos os regulamentos do imposto até o de 1998 sempre restringiram o aproveitamento dos créditos ao abatimento do IPI devido pelas saídas ocorridas no próprio estabelecimento. Sendo o montante dos créditos maior do que o dos débitos, o saldo "passava para o período seguinte", tendo aí idêntico tratamento. Nenhum, porém, afirmou expressamente que a transferência era proibida.

Isto porque em nenhum lugar do CTN ou da Lei nº 4.502 está expressa tal proibição. Tudo o que ali se diz é que cada estabelecimento constitui-se contribuinte autônomo, devendo confrontar, separadamente dos demais, seus créditos e débitos. Ou seja, o que está expressamente proibida é a centralização da apuração do imposto. Note-se que tal proibição sequer alcança o recolhimento, pois no caso dos fabricantes de cigarros o recolhimento é centralizado.

Como disse no início, a análise do procedimento da empresa revela que ela apurou sim o imposto em cada estabelecimento, tanto é assim que determinou o saldo credor de um e o devedor do outro. O que fez, em confronto, às normas dos diversos regulamentos até o de 1998 foi utilizar esse saldo credor para amortizar o saldo devedor de outro estabelecimento.

Tivesse esse procedimento ocorrido antes da edição da Lei nº 9.779/99, não teríamos dúvida em acompanhar o voto da Dra. Nayra Bastos Manatta. Acontece que, como apontei acima, os períodos de apuração aqui discutidos são posteriores àquela lei e isso, ao meu ver, faz muita diferença. Em especial porque também ocorridos antes da edição da Lei nº 10.637/2002.

De fato, a primeira das leis citadas trouxe, em seu art. 11, exatamente a solução para os saldos credores intermináveis. Refiro-me à possibilidade de compensar-se esse saldo credor com débitos do próprio contribuinte. Reproduzo aqui o artigo mencionado:

***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.*

*No âmbito da própria SRF firmou-se o entendimento, expresso na Instrução Normativa nº 33/99, de que a expressão "**inclusive** isento..." significava que a possibilidade aí versada alcançava também os saldos credores resultantes de saídas de produtos tributados a alíquotas maiores do que zero. Isto é, a*

Lei teria estendido a estes o que antes já se previa para os saldos credores originados nos chamados "créditos incentivados".

Como se sabe, os artigos da Lei nº 9.430 aí citados tratam de compensação com outros tributos. Mas justificasse transcrevê-los mais uma vez:

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 70 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.

Art 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

*É claro que a SRF poderia, ainda assim, continuar a dar interpretação restritiva ao comando legal, já que aí se faz referência a **contribuinte**. Toda a normatização que se seguiu, porém, equiparou tal expressão a **pessoa jurídica**, ao admitir a compensação desse saldo com o PIS, a Cofins, a CSLL ou até mesmo o IRPJ.*

Ora, assim colocadas as coisas, não posso entender que continue vigendo a restrição apontada pela n. Relatora. Isto é, se pode agora compensar o saldo credor trimestral com débitos tributários da pessoa jurídica, por que não é possível também compensar débitos de IPI da própria pessoa jurídica, ainda que apurados em estabelecimentos diversos?

Por fim, também é de relevo o fato de que os períodos de apuração sejam anteriores a 2002. É que, como se sabe, neste ano foi editada a Lei nº 10.637/2002 que restringiu a compensação aos créditos apurados pelo próprio interessado na compensação.

Assim, entendo que somente após essa lei pode-se aventar a impossibilidade da compensação disciplinada na Lei nº 9.779 porque "os contribuintes seriam diferentes", como pretende a n. relatora.

Em conseqüência, presentes os pressupostos que autorizam a compensação regida pelo art. 11 da Lei nº 9.779, considero possível o abatimento do saldo credor trimestral apurado em um estabelecimento com o saldo devedor apurado em outro estabelecimento, desde que pertencentes ambos à mesma pessoa jurídica, e com relevo no período entre a edição da lei acima citada e a Lei nº 10.637.

Esse o voto que proferi, como redator designado, no já longínquo ano de 2008. Como disse no início, não me afastei, desde então, desse posicionamento. Foi por isso que votei por negar provimento ao especial da Fazenda, no que tive a honra de ser acompanhado pela maioria do colegiado, sendo este o acórdão que me coube redigir.

Quando à autonomia dos estabelecimentos como fator impeditivo às transferências, entendo que os regulamentos do IPI vigentes até 1998, assim como o CTN e Lei nº 4.502/64, embora restringissem o aproveitamento dos créditos no âmbito do próprio estabelecimento, nunca estabeleceram vedação expressa à transferência de saldo credor, mas sim à apuração centralizada do imposto, o que evidentemente não ocorreu no caso dos autos. O procedimento adotado pela Contribuinte de utilização de saldo credor de sua matriz para amortização de saldo devedor de sua filial, foi realizado com amparo nas disposições do art. 11 da Lei n.º 9.779/99, que trouxe a possibilidade de compensação do saldo credor de IPI acumulado na compensação de débitos do próprio **contribuinte**. Sendo certo que a mesma expressão (contribuinte) foi utilizada na redação dos arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/96 para

autorizar a compensação entre débitos e créditos próprios e que toda a normatização que se seguiu equiparou a expressão “contribuinte” à “pessoa jurídica”.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

É como voto.

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, redator designado.

Com todo respeito ao voto da ilustre Relatora, mas discordo de suas conclusões, quanto ao conhecimento do recurso especial da Fazenda Nacional e também em relação à matéria de mérito.

Quanto ao conhecimento, o art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), assim dispõe sobre a admissibilidade de recurso especial:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar de forma objetiva qual a legislação que está sendo interpretada de forma divergente.

*§ 2º Para efeito da aplicação do **caput**, entende-se que todas as Turmas e Câmaras dos Conselhos de Contribuintes ou do CARF são distintas das Turmas e Câmaras instituídas a partir do presente Regimento Interno.*

(...).

§ 6º Na hipótese de que trata o **caput**, o recurso deverá demonstrar a divergência arguida indicando até 2 (duas) decisões divergentes por matéria.

(...).

§ 8º A divergência prevista no **caput** deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

§ 9º O recurso deverá ser instruído com a cópia do inteiro teor dos acórdãos indicados como paradigmas ou com cópia da publicação em que tenha sido divulgado ou, ainda, com a apresentação de cópia de publicação de até 2 (duas) ementas.

(...).

No presente caso, o segundo acórdão paradigma de nº 3403-001.619, apresentado pela Fazenda Nacional, atendeu ao disposto nos §§ 2º, 6º e 8º do art. 67, do Anexo II, do RICARF, citados e transcritos.

A ementa do acórdão recorrido, assim dispõe:

"IPI. UTILIZAÇÃO DE SALDO CREDOR APURADO EM UM DADO ESTABELECIMENTO PARA COMPENSAR SALDO DEVEDOR APURADO EM OUTRO. POSSIBILIDADE.

No período compreendido entre a edição da Lei 9.779/99 e a da Lei 10.637/2002, presente já a autorização para compensar o saldo credor trimestral apurado em um dado estabelecimento na forma definida nos arts. 73 e 74 da Lei 9.430 mas ainda não editada a IN SRF 210 que disciplinou tal compensação, é admissível que tal compensação se dê pela transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica."

Já a ementa do acórdão paradigma, assim dispôs:

"IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS ENTRE ESTABELECIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

I Segundo as disposições legais e regulamentares, o princípio constitucional da não cumulatividade do Imposto sobre Produtos Industrializados é efetivado pela atribuição de créditos do imposto pago na entrada de produtos no estabelecimento industrial, para ser abatido do valor devido, por ele apurado, pelas saídas tributadas, em determinado período de apuração.

II A regra da autonomia dos estabelecimentos, para fins de cumprimento da obrigação tributária, ainda que pertencentes à mesma pessoa jurídica, é cânone da legislação de regência do IPI.

III O aproveitamento de saldos credores de IPI, seja para ressarcimento, seja para compensação, deve observar, não só a legislação, como também o regramento baixado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, sob pena de sua invalidade.

A divergência suscitada por ela, ou seja, a vedação de transferir saldo credor trimestral do IPI, de um estabelecimento industrial para outro, foi comprovada. Apesar de ter analisado fato gerador a partir de 07/2002, não coincidentes com o presente processo, interpretou que a Lei nº 9.779/1999 não permitia essa transferência de créditos, justamente a base legal do acórdão recorrido para dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Assim, conheço do recurso especial da Fazenda Nacional.

No mérito, a matéria em litígio se restringe ao direito de o contribuinte transferir saldo credor do IPI de um estabelecimento industrial para outro.

A Lei nº 9.779/1999, assim dispõe sobre o aproveitamento de créditos do IPI e sua utilização:

"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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda."

Já a IN SRF nº 33/1999 que trata da apuração e utilização de créditos de IPI, assim dispõe:

"Art. 2º 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 art. 347 do RIPI:

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

(...)."

Por sua vez o Regulamento do IPI – RIPI/2002, assim dispunha:

"Art. 195. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de MP, PI e ME, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero ou imunes, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 207 a 209, observadas as normas expedidas pela SRF (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Art. 196. O direito à utilização do crédito a que se refere o art. 195 está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento.

(...)

Art. 207. Nos casos de pagamento indevido ou a maior do imposto, inclusive quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o valor correspondente poderá ser utilizado, mediante compensação, para pagamentos de débitos do imposto do próprio sujeito passivo, correspondentes a períodos subsequentes, independentemente de requerimento (Lei nº 5.172, de 1966, art. 165, Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 73).

§ 1º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição (Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, § 2º).

§ 2º Parte legítima para efetuar a compensação ou pleitear a restituição é o sujeito passivo que comprove haver efetuado o pagamento indevido, ou a maior.

Art. 208. O sujeito passivo que apurar crédito do imposto, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF (Lei no 9.430, de 1996, art. 74, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados (Lei no 9.430, de 1996, art. 74, § 1º, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

§ 2º A compensação declarada à SRF extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação (Lei no 9.430, de 1996, art. 74, § 2º, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 49).

Art. 209. A restituição do imposto fica condicionada à verificação da quitação de tributos e contribuições federais do interessado (Decreto-lei nº 2.287, de 1986, art. 7º, Lei nº 9.069, de 1995, art. 60, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 73)."

Ora, segundo esses diplomas legais, o aproveitamento dos créditos dar-se-á, inicialmente, por compensação do imposto devido pelas saídas dos produtos do estabelecimento industrial, no período de apuração em que forem escriturados. O saldo credor remanescente será transferido para o período de apuração subsequente e, ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação pelo próprio estabelecimento. A transferência de saldo credor para outro estabelecimento não tinha e não tem amparo legal.

Esse foi também o entendimento dessa Terceira Turma, no julgamento do processo nº 16095.000446/2007-47, desse mesmo contribuinte, acórdão nº 9303-003.398, de 25/01/2016, em que o Colegiado, por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, para reconhecer a falta de amparo legal para a transferência de saldo credor do IPI de um estabelecimento para outro.

Processo nº 10950.003322/2006-29
Acórdão n.º **9303-007.818**

CSRF-T3
Fl. 20

Em face do exposto DOU PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Andrada Márcio Canuto Natal