



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10980.913254/2009-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-013.065 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2022
Recorrente FORMATONOVE IMPRESSORA E COPIADORA LTDA ME
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

Ementa:

PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

É possível realizar novo pedido de ressarcimento de créditos de IPI, cujo objeto trata do mesmo trimestre do imposto de pedido já realizado, tratando-se de pedido com caráter autônomo.

NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES À ÉPOCA DOS FATOS. GLOSA DE CRÉDITOS.

Por expressa vedação legal, não é permitida a transferência de crédito de IPI por empresa optante pelo SIMPLES.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reformar o acórdão vergastado no sentido de afastar a impossibilidade de apresentação de um novo pedido de ressarcimento cujo objeto trate de mesmo trimestre calendário de apuração do IPI e determinar que a Unidade de Origem examine as demais questões relativas aos pedidos de ressarcimento. Julgamento iniciado na reunião de outubro de 2021.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Walker Araujo, Fabio Martins de Oliveira, Jose Renato Pereira de Deus, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado), Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente a conselheira Larissa Nunes Girard, substituído pelo conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira.

Relatório

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

A empresa em epígrafe apresentou, em 14/10/2005, o PERDCOMP nº 40548.37371.141005.1.3.01-8642, requerendo compensação de débitos com créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) do 3º trimestre de 2005, no montante de R\$117.650,39.

Da análise do pleito resultou o Despacho Decisório de fl. 02 que deferiu parcialmente o direito creditório pleiteado, homologando em parte as compensações formalizadas, pelas razões abaixo identificadas:

Analizadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:

- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 117.650,39

- Valor do crédito reconhecido: R\$ 14.101,50

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos.

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP: 41292.35080.141105.1.3.01-1811

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:
10531.90661.151205.1.3.01-9402 19765.40044.130106.1.3.01-8200
17153.20416.310106.1.3.01-1440

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/05/2009.

Principal Multa Juros

103.548,89 20.709,75 43.446,24

Cientificado do despacho decisório, a manifestação de inconformidade foi protocolizada em 10/06/2009, por intermédio do arrazoadado de fl. 105/106, no qual o contribuinte alega, em síntese, que:

O Despacho Decisório nº 834758732 (anexo 1) em 11/05/09, comunicou o contribuinte que o valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão da ocorrência de glosa, por parte da Receita Federal, de créditos considerados indevidos, desta forma homologando parcialmente o Per/Dcomp 41292.35080.141105.1.3.01-1811 e não homologando as compensações dos Per/Dcomp's 10531.90661.151205.1.3.01-9402, 19765.40044.130106.1.3.01-8200 e 17153.20416.310106.1.3.01-1440.

Todos os créditos do IPI, que compõe os Per/Dcomp's 41292.35080.141105.1.3.01-1811 (anexo 2) e 10531:90661.151205.1.3.01-9402 (anexo 3), referem-se as notas fiscais de aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero, os quais foram objeto de escrituração extemporânea, dentro do prazo prescricional de cinco anos, estando amparados pelo art. 11 da Lei 9.779/99, assim como art. 164 no seu inciso I e art. 165 do Decreto 4544/02 (RIPI).

DO DIREITO

DA PRELIMINAR

1. Todos os créditos para ressarcimento do 1PI, inclusive os que foram objeto de glosa, são decorrentes de aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização dos

produtos do contribuinte (tributados à alíquota zero), estando os mesmos amparados pelo art. 11 da Lei 9.779/99, inciso I do art. 164 do Decreto 4.544/02 e art. 165 do mesmo decreto.

2. No Per/Dcomp 41292.35080.141105.1.3.01-1811 (anexo 2), de 14/11/05, foi solicitado novos créditos para Ressarcimento do IPI no total de R\$ 49.657,07. O valor de R\$ 46.807,34 foi utilizado nesta declaração para compensar débitos do contribuinte (Confins e Pis). Os créditos demonstrados no Per/Dcomp são distintos (novos), não ocorrendo duplicidade na sua solicitação, assim como utilização

3. No Per/Dcomp 10531.90661.151205.1.3.01-9402 (anexo 3), de 15/12/05, foi solicitado novos créditos para Ressarcimento do IPI no total de R\$ 57.726,32. O valor de R\$ 13.320,13 foi utilizado nesta declaração para compensar débitos do contribuinte (Cofins e Pis). Os créditos demonstrados no Per/Dcomp são distintos (novos), não ocorrendo duplicidade na sua solicitação, assim como utilização.

4. No Per/Dcomp 19765.4004.130106.1.3.01-8200 (anexo 4), de 13/01/06, foi utilizado o valor R\$ 34.223,77 para compensar débitos do contribuinte (Pis e Cofins). Os créditos utilizados foram demonstrados no Per/Dcomp citado no item 3 (anexo 3).

5. No Per/Dcomp 17153.20416.310106.1.3.01-1440 (anexo 5), de 31/01/06, foi utilizado o valor R\$ 10.182,42 para compensar débitos do contribuinte (Irpj e Csl). Os créditos utilizados foram demonstrados no Per/Dcomp citado no item 3 (anexo 3).

6. Em 10/11/06 foram protocoladas na DRF/CTA/SEORT, as justificativas termo de intimação n° 636898357 (anexo 6) e termo de intimação n° 636898343 (anexo 7). Através de nossas justificativas, demonstramos que as inconsistências apresentadas nos termos de intimação, não caracterizavam utilização indevida do crédito por parte do contribuinte, mas a emissão de mais de um Per/Dcomp com o mesmo período de apuração (3º trimestre/05), no entanto com créditos extemporâneos complementares, dentro do prazo prescricional de cinco anos (últimos 60 meses).

MÉRITO

Todos os créditos solicitados e utilizados pelo contribuinte, estão enquadrados legalmente no Art. 11 da Lei n° 9.779/99, assim como nos artigos 164 (Inciso 1) e 165 do Decreto n° 4.544/2002.

Todos os demonstrativos de créditos gerados pelo Sujeito Passivo são complementares, pois referem-se as notas fiscais de aquisição de MP, PI e ME, utilizados no processo de industrialização de produtos tributados à alíquota zero, de créditos extemporâneos (dentro do prazo prescricional) distintos, não ocorrendo a duplicidade na sua solicitação e conseqüente utilização.

Senhor julgador, são estes, em síntese, os pontos de discordância apontados nesta Manifestação de Inconformidade:

a) O Valor dos créditos solicitados/utilizados de R\$ 103.548,89 pelo contribuinte estão enquadrados legalmente no Art. 11 da Lei n° 9.779/99, assim como nos artigos 164 (Inciso I) e 165 do Decreto n° 4.544/2002, conforme comprovamos através das provas incluídas nesta manifestação.(...)

DO PEDIDO

À vista do exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência do indeferimento de seu pleito, requer que seja acolhida a presente Manifestação de Inconformidade.

A 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora (MG) julgou a manifestação de inconformidade improcedente, nos termos do Acórdão nº 09-58.280, de 28 de agosto de 2015, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

RESSARCIMENTO DE IPI. SALDO CREDOR. PERDCOMP. DEMONSTRAÇÃO DO CRÉDITO EM UM ÚNICO DOCUMENTO POR TRIMESTRE.

O saldo credor do trimestre deve ser demonstrado em um único PERDCOMP, devendo as diversas Declarações de Compensação serem vinculadas ao documento com demonstração do crédito. A regulamentação do PGD PERDCOMP esclarece que o Sistema de Controle de Créditos e Compensação - SCC realiza o processamento do saldo credor do trimestre em um único documento e disponibiliza o saldo credor para utilização nas Declarações de Compensação vinculadas pelo contribuinte. No caso de várias PERDCOMP com detalhamento de crédito para um mesmo trimestre o SCC considera o saldo credor demonstrado no primeiro documento formalizado.

NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES À ÉPOCA DOS FATOS. GLOSA DE CRÉDITOS.

Por expressa vedação legal, não é permitida a transferência de crédito de IPI por empresa optante pelo SIMPLES.

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Inconformado com a decisão da DRJ, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta que:

- a) Uma breve pesquisa no tópico que versa a respeito do ressarcimento de créditos de IPI revelará, com relativa facilidade, que inexistia qualquer restrição expressa acerca da possibilidade de apresentar mais de um PER por trimestre-calendário. Com efeito, a decisão recorrida tenta criar norma impeditiva do direito da Recorrente, de maneira equivocada, através da menção a dispositivos que sequer existem e mesmo que existissem não poderiam ser aplicáveis à época, pois foram advindos de instrumentos que foram publicados após a transmissão dos pedidos. Frise-se, Instrução Normativa não possui efeitos retroativos, de forma que as novas regras somente poderiam ser aplicadas a casos prospectivos, pois o último PER foi transmitido em 15/12/2005. Quer isso dizer que à míngua de qualquer vedação normativa, e utilizando como subterfúgio uma norma inexistente, a decisão recorrida criou uma restrição que inexistia à época de transmissão dos PERs. A vedação à utilização de mais de um PER por trimestre-calendário somente foi implantada no ordenamento jurídico pátrio com a entrada em vigor da Instrução Normativa SRF 728/2007 em 20/03/2007, que alterou a redação do art. 16 da IN 600/2005 para incluir o §7. Cumpre frisar que se está diante de uma vedação procedimental que não existia no boio da IN 460/2004, a qual foi incluída apenas no corpo da IN 728/2007 (posterior aos PER em foco) e, por esse motivo a regra somente é impositiva aos pedidos posteriores à sua vigência;
- b) O princípio da não-cumulatividade impõe logo à primeira análise a não cumulação de um tributo ao longo da cadeia econômica, colimando atingir o suposto detentor da maior capacidade contributiva: o consumidor final. No pilar desse princípio é que se sustenta a não cumulação do IPI no processo de produção de uma mercadoria. Neste ponto cumpre trazer ao lume a circunstância de que, os créditos de IPI provenientes de aquisição de MP, PI e ME de empresas optantes pelo Simples Federal (regulado pela Lei 9.317/96), são passíveis de aproveitamento, sob pena de malferir o princípio da não cumulatividade do IPI veiculado na Constituição Federal. Considerando que a Constituição Federal expressamente permite o aproveitamento de créditos

quando houver pagamento na etapa anterior do ciclo econômico, impende reconhecer o direito ao crédito também com relação às aquisições de MP, PI e ME de empresas enquadradas no Simples Federal.

É o breve relatório.

Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho, Relator.

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

Dois são os capítulos que compõem o recurso voluntário, quais sejam: a) O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI provenientes das empresas optantes pelo Simples; b) A possibilidade de efetuar mais de um pedido de ressarcimento relativo ao mesmo tipo de crédito e período de apuração.

Aproveitamento dos créditos provenientes das empresas optantes pelo Simples.

Quanto a esse capítulo, não há reparos a fazer na decisão recorrida, até porque a impossibilidade de aproveitamento de créditos provenientes das empresas optantes pelo Simples decorre de previsão legal. Sendo assim, adoto as razões de decidir da decisão recorrida, *verbis*:

Nos termos do art. 23 da Lei Complementar nº 123/2006, empresas optantes pelo SIMPLES estão vedadas a destinar quaisquer créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional, dentre os quais o IPI:

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

Ademais, o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002, informa que as aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito, nos seguintes termos:

Art. 166. As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES, de que trata o art. 117, não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito de MP, PI e ME (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).

Essas vedações legais estão vigentes e, por respeito ao Enunciado de Súmula CARF nº 02, esse Colegiado se encontra impedido de deixar de observá-las.

Por força de vedação legal, nego provimento ao capítulo recursal.

Possibilidade de apresentação de mais de um pedido de ressarcimento por trimestre calendário.

O Colegiado já se pronunciou sobre a possibilidade de efetuar pedido complementar relativo ao mesmo tipo de crédito e período de apuração. Sendo assim, em respeito ao princípio da Colegialidade, adoto os motivos utilizados como *ratio decidendi* na Resolução nº 3302-001.028, de 23 de abril de 2019, *mutatis mutandis*, que espelham a posição deste Colegiado, para fundamentar minhas razões de decidir, *verbis*:

Entende o relator que o PER 40274.87969.270409.1.1.094700 objeto dos autos deve ser caracterizado como um pedido de retificação do pedido original nº 31498.58811.160508.1.5.092039, que trata do mesmo trimestre do tributo, sendo que a

norma que regulamenta o pedido de ressarcimento só permite sua retificação antes de qualquer decisão administrativa, nos termos do art. 77 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, vigente na época dos fatos.

Entende, ainda, que como já havia decisão administrativa sobre o pedido de ressarcimento original, quando do protocolo do pedido de retificação, que a retificação do PER original por força do impeditivo normativo não deve surtir efeitos.

Entretanto, respeitosamente não concordo com as assertivas explicitadas pela i. relator, na medida em que inexiste no ordenamento jurídico pátrio qualquer restrição ao direito contribuinte de efetuar novo pedido de ressarcimento que tenha por objeto o mesmo trimestre de tributo já pedido anteriormente, desde que não haja similitude de créditos e que seja respeitado o prazo prescricional para o exercício do direito de ressarcimento.

Ora, entendo ser totalmente aceitável que ao contribuinte seja concedido o direito de rever seus lançamentos e, ultrapassado o prazo de retificar o pedido original previsto na IN 900/2008, realize novo de pedido de ressarcimento.

No caso dos autos, a Recorrente afirmou tratar-se de pedidos de ressarcimento diferentes, decorrente de recálculo dos créditos de PIS/COFINS não cumulativo que modificou o percentual de rateio do mercado interno não-tributado e mercado de exportação. Ou seja, o primeiro pedido foi realizado em valor ao menor do que aquele efetivamente devido, fato este que motivou a apresentação de pedido complementar.

Ao que parece estamos diante de dois pedidos distintos, o original e o complementar, que tem em comum o fato de se referirem ao mesmo trimestre do tributo. E, em se tratando de pedidos distintos, o limite para o exercício do direito ao pedido complementar é o prazo prescricional para o exercício do direito ao ressarcimento e, não do prazo de retificação previsto na IN 900/2008.

Contudo, não obstante a Recorrente tenha carreado documentos para comprovar suas alegações, faz necessário que a fiscalização apure se há similitude dos créditos apresentados nos PER nºs 40274.87969.270409.1.1.094700 e 31498.58811.160508.1.5.092039, intimando, para tanto, à Recorrente para apresentar documentos que entender necessário à conclusão da diligência.

O fundamento para o indeferimento foi por duplicidade de pedido, aparentemente, calcado na identidade do trimestre, do tributo e do tipo de crédito "Cofins Não-Cumulativa" Mercado Interno. A base legal foram os artigos 21, §7º e 28, §2º da IN RFB nº 900/2008, a saber:

Art. 21. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

[...]§ 7º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I referir-se a um único trimestre-calendário;

e II ser efetuado pelo saldo credor passível de ressarcimento remanescente no trimestre calendário, após efetuadas as deduções na escrituração fiscal.

Art. 28. O pedido de ressarcimento a que se refere o art. 27 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante petição/declaração em meio papel acompanhada de documentação comprobatória do direito creditório.

[...]§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I referir-se a um único trimestre-calendário; e II ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre-calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação. De início, entendo que o requisito de que cada pedido corresponda a um trimestre não implica a consequência contrária, ou seja, que cada trimestre corresponda a um único pedido. Esta possibilidade, inclusive está expressa no artigo 22 da referida instrução normativa, ao permitir a existência de pedido de ressarcimento residual relativo a créditos objeto de pedidos anteriores.

Art. 22. O saldo credor passível de ressarcimento relativo a períodos encerrados até 31 de dezembro de 2006, remanescente de utilizações em pedido de ressarcimento ou Declaração de Compensação apresentados à RFB até 31 de março de 2007, bem como os relativos a trimestres encerrados após 31 de dezembro de 2006, remanescente de utilizações em pedidos de ressarcimento ou Declaração de Compensação formalizados mediante a apresentação de petição/ declaração em meio papel entregues à RFB a partir de 1º de abril de 2007, somente poderá ser ressarcido ou utilizado para compensação após apresentação de pedido de ressarcimento do valor residual.

Assim, admito não haver incompatibilidade inerente entre a possibilidade de apresentar um pedido de ressarcimento relativo a um mesmo período e da mesma natureza já pedidos.

Porém, é necessário entender que a instituição de sistemas eletrônicos e travas operacionais são plausíveis, de modo a possibilitar análises céleres e identificação de possíveis situações caracterizadoras de pedidos de ressarcimentos indevidos. Inclusive a regra de impossibilidade de retificação de PER após o despacho decisório é plausível, pois não faria sentido retroagir processualmente para inovar um pedido para o qual já houvesse decisão administrativa, com litígio eventual já delimitado.

Todavia, ao interpretar que a instrução normativa, concluindo pela impossibilidade de PER complementar, estar-se-ia implementando um novo prazo prescricional, qual seja, a emissão de despacho decisório. Sabe-se que tal prescrição está contida no Decreto 20.910/32, cujo artigo 1º dispõe:

Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

Contudo, ao admitir que cada trimestre seja realizado por apenas um pedido, sem possibilidade de complementação, acaba por resultar em estabelecimento de novo prazo prescricional para que o contribuinte exerça o direito ao ressarcimento de créditos. Assim, ainda que o contribuinte dispusesse de anos para pedir o ressarcimento, após a emissão do despacho decisório, qualquer valor ainda não pedido, seja por qualquer motivo, tornar-se-ia prescrito, já que impossível qualquer retificação ou apresentação de PER complementar.

Como ficaria o direito do contribuinte se eventuais créditos somente fossem reconhecidos em ato normativo emitido pela própria RFB posterior a pedidos já decididos, mas antes de escoado o prazo do Decreto nº 20.910/32, tal qual o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que estabeleceu novo conceito de insumos para efeito da não-cumulatividade das contribuições?

Entendo que a IN não pretendeu a alteração deste prazo. Conforme já exposto, a retificação de PER é vedada após a emissão de despacho decisório e nesta vedação residem motivos de ordem processual e mesmo de eficiência da análise eletrônica de PER/DCOMPS.

Todavia, o contribuinte não apresentou uma retificadora, mas um novo PER do mesmo período, tributo e tipo de crédito, que o sistema presumiu como duplicidade dos pedidos.

Porém, tal presunção de indeferimento não se verifica, pois o pedido, em princípio, não está em duplicidade, em vista das alegações e documentos apresentados. A presunção de duplicidade ocorreu em função apenas do período, tributo e da natureza do crédito, mas não dos valores pleiteados, o revela um critério da Administração para o tratamento eletrônico, mas que pode não corresponder à verdade material dos pedidos, nem pode servir para a configuração de novo prazo prescricional

Forte nestes argumentos, afasto a impossibilidade de apresentação de mais de um pedido de ressarcimento referente ao mesmo trimestre calendário.

Frise-se, agora, que este Colegiado se restringe a enfrentar matéria controversa. Em consequência, as demais questões relativas ao processo, aqui não examinadas, devem ser objeto de análise pela Unidade de Origem a fim de ser prolatada nova decisão observando-se este julgado.

Ademais não se pode perder de perspectiva que a apreciação completa do caso por este Colegiado, neste momento, provocaria a supressão de instância administrativa e, por aí, abalaria o amplo direito de defesa do contribuinte que tem a prerrogativa de exercê-lo em todas as instâncias cabíveis, sem qualquer indevida supressão. Como o amplo direito de defesa deve ser obviamente preservado, devem ser preservadas todas as instâncias previstas.

Conclusão:

Por todos os fundamentos expostos, VOTO no sentido dar provimento parcial ao recurso voluntário para reformar o acórdão vergastado no sentido de afastar a impossibilidade de apresentação de um novo pedido de ressarcimento cujo objeto trate de mesmo trimestre calendário de apuração do IPI e determinar que a Unidade de Origem examine as demais questões relativas aos pedidos de ressarcimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho