ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11080.915484/2009-11

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

Processo nº	11080.915484/2009-11
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3402-004.350 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	29 de agosto de 2017
Matéria	RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS-IPI
Recorrente	JIMO QUIMICA INDUSTRIAL LTDA
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. IPI. APURAÇÃO TRIMESTRAL. SALDO CREDOR. TRANSPORTE DE PERÍODOS ANTERIORES. POSSIBILIDADE.

Não existe óbice nas Instruções Normativas SRF nºs 210/2002, 460/2004 e 600/2005 quanto ao direito ao ressarcimento do saldo credor de IPI que chegou por transporte de períodos anteriores ao trimestre-calendário objeto do pedido.

Recurso Voluntário provido

Direito Creditório reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Pedro Bispo, Relator, Jorge Freire e Waldir Navarro. Designada redatora para o voto vencedor a Conselheira Maria Aparecida.

(Assinatura Digital)

Jorge Olmiro Lock Freire - Presidente

(Assinatura Digital)

Pedro Sousa Bispo - Relator

(Assinatura Digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora designada

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Olmiro Lock Freire (presidente da turma), Waldir Navarro Bezerra, Maria Aparecida Martins de Paula, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Thais de Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Pedro Sousa Bispo.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o Relatório da decisão recorrida com os devidos acréscimos:

> *O contribuinte acima identificado transmitiu, em 14/10/2005, pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI (PER/DCOMP nº 00263.94501.141005.1.3.01-7741), vinculado com declarações de compensação, no valor de R$ 256.180,53, referente ao 3º trimestre de 2005.*
>
> *A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre/RS, pelo Despacho Decisório Eletrônico (DDE) da fl. 210, emitido em 11/05/2009, indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo o direito creditório no valor de R$ 83.636,98, tendo em vista a ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos e a constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.*
>
> *Segundo o mesmo DDE foi homologada parcialmente a declaração de compensação objeto do PER/DCOMP nº 31257.12448.281005.1.3.01-1660 e não foi homologada a compensação declarada no PER/DCOMP nº 10215.62154.221205.1.7.01-9833.*
>
> *Inconformado, o interessado apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade, fls. 4/5, contra a decisão acima referida, na qual alega que informou em seu pedido de Ressarcimento de IPI que o crédito referia-se ao 3º Trimestre de 2005, sendo que o Saldo Credor no RAIPI, no valor de R$ 269.651,12 era composto por saldos credores mensais apresentados em todos os trimestres, desde o 4° Trimestre de 2002 até o 3° Trimestre de 2005, conforme demonstrativo de crédito que anexa.*
>
> *Aduz que por ser seu primeiro Pedido de Ressarcimento de IPI apresentado eletronicamente, incorreu em um erro de interpretação, entendendo que o Saldo Credor de R$ 269.651,12 poderia ser totalmente utilizado para compensação de seus débitos, servindo como referencia o 3° trimestre de 2005, somente para informação do trimestre final de utilização do referido crédito.*
>
> *Diz que "efetuou os registros na escrituração contábil e fiscal (Livro de Apuração de Ipi) das compensações acima citadas, bem como apresenta através de anexos as origens do crédito mencionado e razões da escrituração contábil das compensações realizadas."*
>
> *Para comprovação dos créditos mencionados anteriormente, anexa cópia dos Livros de Apuração de IPI do período de 1º de*

outubro de 2002 a 30 de setembro de 2005. Entende que pelos documentos apresentados em anexo ou por aqueles que possa vir a ser solicitada a apresentar , comprova que possuía no período, saldo credor de IPI suficiente para compensação dos débitos solicitados, e portanto não utilizou de má fé quando realizou a referida compensação.

Finaliza solicitando a homologação das compensações, ou, alternativamente, que possa apresentar os pedidos de ressarcimentos dos saldos credores de IPI, dos trimestres anteriores ao apresentado e transmitir novas PER/DCOMP com informações dos débitos a serem compensados, bem como as devidas retificações das DCTF's apresentadas.

Em ato contínuo, a DRJ-PORTO ALEGRE julgou a manifestação de inconformidade do contribuinte nos seguintes termos:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. SALDO CREDOR.

O saldo credor ressarcível é apurado no encerramento do trimestre-calendário a que se refere o pedido.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Tornam-se definitivas na esfera administrativa as glosas não expressamente impugnadas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Em seguida, devidamente notificada, a Recorrente interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente repisou os mesmos argumentos da sua Manifestação de Inconformidade, a fim de que seja considerado o saldo credor de IPI na data da apresentação do pedido de ressarcimento e não o do encerramento do trimestre.

Voto Vencido

Conselheiro Pedro Sousa Bispo

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos previstos em lei, motivo pelo qual deve ser conhecido.

A única questão a ser enfrentada diz respeito a possibilidade da Recorrente incluir os seus saldos credores acumulados de IPI de trimestres anteriores (01/10/2002 a 30/06/2005) ao seu pedido de ressarcimento referente ao período de 01/07/2005 a 30/09/2005.

A legislação tributária vigente à época prescreve que o saldo credor de IPI passível de ressarcimento deve ser aquele apurado em **cada trimestre-calendário**, conforme o Art.11 da Lei da Lei nº 9.779, de 1999, abaixo transcrito:

> *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.*
>
> *(grifei)*

Fica claro no dispositivo citado que o pedido deve ser feito por trimestre, não dando margem a dúvidas para que se entenda que o pedido de ressarcimento possa ser feito em um trimestre, abarcando os saldos acumulados de vários trimestres anteriores, como fez o contribuinte.

Segundo informações da Recorrente, foi apresentado PERDCOM referente ao 3º trimestre de 2005 que abrangeu, além do saldo credo desse período, os saldos credores anteriores de todos os trimestres, desde o 4º trimestre de 2002.

A Recorrente afirma que cometeu o erro/engano quanto ao preenchimento do PERDCOMP o que não invalida a existência dos créditos acumulados do IPI, cujo saldo credor é passível de compensação. Diz ainda em seu recurso que em face a impossibilidade de serem apresentados novos pedidos de ressarcimentos via PERDCOMP, em virtude do decurso prazo legal, requer que seja de ofício determinada a retificação do PERDCOMP, de forma a abranger a totalidade do crédito acumulado.

O Contribuinte deveria ter apresentado tempestivamente as PERDCOMPs devidamente individualizadas por trimestre com o seu respectivo saldo credor. Se não adotou este procedimento, por motivos não justificáveis, evidentemente que a real intenção com o presente Recurso é tentar por via indireta o restabelecimento do seu direito creditório referente aos saldos credores de IPI do período do 4ºtrimestre de 2002 ao 2ºtrimestre de 2005, incluídos indevidamente na PERDCOMP do 3ªtrimestre de 2005, mas já alcançados pela Decadência, uma vez que já decorreu o prazo de cinco anos.

Diante do exposto, voto para negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinatura Digital

PEDRO SOUSA BISPO- Relator

Voto Vencedor

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Redatora Designada

Na sessão de julgamento ousei divergir do Ilustre Conselheiro Relator, no que fui acompanhada por outros Conselheiros, razão pela qual apresento abaixo as razões do voto vencedor.

A questão da possibilidade de transportar o saldo credor de escrita de períodos anteriores no pedido de ressarcimento já foi objeto de brilhante análise pelo Conselheiro Relator Antonio Carlos Atulim no Acórdão nº 3403-002.387 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, em sessão de 25 de julho de 2013, que deu provimento parcial ao recurso voluntário nessa parte por unanimidade de votos, nos seguintes termos:

> *(...)*
> *ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*
> *Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004*
> *IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE.*
> *O princípio da não cumulatividade garante aos contribuintes o direito ao crédito do imposto que for pago nas operações anteriores para abatimento com o IPI devido nas posteriores, assim como o transporte do saldo credor da escrita para períodos de apuração subseqüentes para a mesma finalidade.*
> *RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR DE ESCRITA.*
> *Com o advento do art. 11 da Lei nº 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 nº 210/2002, 460/2004 e 600/2005, com a redação que lhe foi dada pela IN SRF nº 728/2007, quando interpretadas em consonância com as normas de hierarquia superior não vedaram o direito ao ressarcimento do saldo credor de IPI transportado de períodos anteriores.*
> *RESSARCIMENTO. LIMITAÇÃO DO PEDIDO A UM TRIMESTRE CALENDÁRIO.*
> *Com o advento da IN SRF 728/2007 cada pedido de ressarcimento de saldo credor da escrita deve se referir a um único trimestre calendário.*
> *(...)*
> *VOTO*
> *(...)*
> *A grande questão neste processo, essa sim objeto de insurgência do contribuinte, foi que a DRJ também expurgou do ressarcimento o saldo credor acumulado por transporte de trimestres anteriores.*

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. (...)

(...)

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

Para o fim de interpretar as instruções normativas, é importante frisar que no art. 11 da Lei nº 9.779/99 o legislador utilizou a expressão ***"saldo credor de IPI acumulado em cada trimestre calendário"*** *e não a expressão* ***"saldo credor de IPI gerado em cada trimestre calendário".*** *(...)*

Os referidos atos administrativos, conforme já mencionado, possuem presunção de legalidade e devem ser interpretados conforme o dispositivo legal que visam regulamentar, no caso o art. 11 da Lei nº 9.779/99.

A faculdade concedida à administração tributária na parte final do "caput" do art. 11 da Lei nº 9.779/99 e também no art. 74, §14, da Lei nº 9.430/96, certamente não inclui possibilidade de suprimir o direito que foi concedido por lei.

Desse modo, do fato de as instruções normativas mencionarem textualmente que "somente são passíveis de ressarcimento os créditos escriturados no período"*, não decorre logicamente a conclusão de que o saldo credor acumulado por transporte de períodos anteriores não possa ser objeto de ressarcimento ou compensação. A uma, porque essa interpretação literal não encontra guarida nas normas de hierarquia superior, uma vez que o art. 11 da Lei nº 9.779/99 valeu-se da expressão* ***"saldo credor acumulado"*** *e não* ***"saldo credor gerado"****. E a duas, porque conforme consignado no voto vencido do acórdão de primeira instância, o saldo credor de período anterior também deve ser escriturado no período seguinte para que possa se "acumular" com os créditos gerados nesse período.*

Não se olvide de que a regra é no sentido de que o crédito de IPI só tem existência jurídica se estiver escriturado (a exceção é o art. 252 do RIPI/2010). Não existe crédito de IPI fora do livro de IPI. Assim, para que o saldo credor do período anterior tenha existência jurídica ele precisa ser necessariamente escriturado no período seguinte. E se ele foi escriturado no período seguinte, obviamente que atendeU à determinação das instruções normativas, que jamais poderiam admitir o ressarcimento de créditos que não estivessem escriturados no período.

Desse modo, o fato de as instruções normativas mencionarem que "somente são passíveis de ressarcimento os créditos escriturados no período ou no trimestre-calendário", não

autoriza a conclusão de que a Receita Federal está vedando o ressarcimento do saldo credor acumulado em virtude de transporte de trimestres anteriores, mesmo porque não é esse o comando emanado do regime jurídico de créditos do IPI atualmente em vigor.

Tendo em vista que a administração pública só age dentro dos lindes da legalidade, a menção contida nas instruções normativas, no sentido de que "somente são passíveis de ressarcimento os créditos escriturados no período", só pode ser entendida no sentido de que somente poderão ser ressarcidos os créditos que possuírem existência jurídica, ou seja, aqueles que estiverem devidamente escriturados no livro.

As instruções normativas citadas na fundamentação do voto condutor do acórdão de primeira instância, em momento algum vedaram de forma expressa o direito ao ressarcimento do saldo credor de IPI transportado de períodos anteriores.

A interpretação acima exposta foi ratificada pela IN 728/2007, que acrescentou o § 7º ao art. 16 da IN 600/2005. O referido § 7º está em total harmonia com o art. 11 da Lei nº 9.779/99, ao prescrever que cada pedido de ressarcimento deve se referir a um único trimestre-calendário, devendo ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, após efetuadas as deduções na escrituração fiscal.

Tal determinação está em consonância com o art. 11 da Lei nº 9.779/99, pois a primeira utilização do saldo credor continua sendo o abatimento dos débitos no período de apuração. Somente na hipótese de ainda restar saldo credor acumulado no período é que será possível o aproveitamento mediante ressarcimento ou compensação.

Quanto à obrigatoriedade de cada pedido de ressarcimento se referir a um único trimestre-calendário, não existe nenhuma ilegalidade em tal limitação, pois o aspecto procedimental do pedido está incluído no poder normativo da administração tributária estabelecido no art. 11, parte final, da Lei nº 9.779/99 e também no art. 74, § 14 da Lei nº 9.430/96.

Observe-se que o próprio art. 11 da Lei nº 9.779/99 já impõe que o período de apuração do ressarcimento seja trimestral. O que a IN 728/2007 fez foi impedir que um mesmo Perdecomp contemple saldos credores de dois ou mais trimestres calendário.

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.

(...)

No caso presente, que trata da possibilidade de a contribuinte incluir seus saldos credores acumulados de períodos anteriores (01/10/2002 a 30/06/2005) no pedido de ressarcimento referente ao trimestre-calendário subsequente (01/07/2005 a 30/09/2005), a questão é a mesma que a abordada no Acórdão nº 3403-002.387, razão pela qual adoto as razões de decidir acima transcritas, com fundamento do art. 50, §1º da Lei nº 9.784/99.

Dessa forma, a decisão recorrida deve ser reformada para que se reconheça o direito de o contribuinte obter o ressarcimento, objeto do pedido, do saldo credor de IPI acumulado em virtude do transporte de trimestres-calendário anteriores, ficando a homologação das compensações, no valor correspondente, a cargo da autoridade administrativa do domicílio fiscal do contribuinte.

Assim, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.

(assinatura digital)

Maria Aparecida Martins de Paula - Redatora designada