



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

Processo n° 13817.000216/2002-92
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3102-002.360 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 29 de janeiro de 2015
Matéria Pedido de Ressarcimento - IPI
Recorrente MAGNETI-MARELLI COFAP FABRICADORA DE PEÇAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CRÉDITOS DO CONTRIBUINTE. COMPENSAÇÃO. DÉBITOS DE OUTRO ESTABELECIMENTO. MESMA PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE.

A autonomia dos estabelecimentos é um critério basilar do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; todavia, uma vez que a legislação autorize a compensação dos créditos do estabelecimento com os débitos da pessoa jurídica, não há que se falar em compensação com créditos de terceiros.

SALDO CREDOR ACUMULADO. UTILIZAÇÃO. PERÍODO DE APURAÇÃO. IRRELEVÂNCIA.

Por força de Lei, o saldo credor do IPI acumulado em cada trimestre-calendário, que o contribuinte não puder compensar com o Imposto devido na saída de outros produtos, pode ser utilizado na restituição ou compensação com débitos próprios de outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

O saldo credor de cada trimestre-calendário é calculado com base no saldo inicial do período, somado aos créditos e subtraído dos débitos contabilizados.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

JULGAMENTO. FUNDAMENTAÇÃO. MATÉRIA IMPUGNADA. RECURSO. EFEITO DEVOLUTIVO.

A impugnação e o recurso voluntário devolvem ao tribunal administrativo competente para proferir a decisão o conhecimento da matéria em litígio, devendo ser apreciadas e julgadas todas as questões suscitadas e discutidas no processo, independentemente das razões que nortearam a decisão contestada.

Os fundamentos e motivos da decisão *a quo* não fazem coisa julgada.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

PEDIDO DE COMPENSAÇÃO. LEI NOVA. NATUREZA PROCEDIMENTAL. FATOS ANTERIORES. APLICAÇÃO. POSSIBILIDADE.

A lei de natureza procedimental aplica-se desde logo aos processos pendentes de julgamento, ainda que neles se discutam fatos definitivamente constituídos em data anterior à vigência da lei.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do Relatório e Votos que integram o presente julgado.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

EDITADO EM: 14/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Luis Feistauer de Oliveira, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz e Demes Brito.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de Créditos de IPI que se refere ao saldo credor do artigo 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, combinado com saídas com suspensão do IPI de que dispõe a Instrução Normativa SRF nº 113/99, no montante de R\$ 454.501,78, respeitante ao 1º trimestre-calendário de 2002. As compensações estão nos processos apensados nº 10805.001776/2004-77 e nº 13654.000150/2002-41.

O Termo de Verificação Fiscal, lavrado em 12/11/2007, assim dispõe sobre o processo em questão:

“(…) a) Verificação da correta instrução dos processos e autenticidade dos documentos juntados pelo interessado

Inicialmente queremos destacar que os créditos de IPI a serem analisados, relativos aos processos acima citados, têm por fundamento legal a restituição do saldo credor do IPI permitida pelo artigo 11 da Lei No 9.779, de 19 de janeiro de 1999, originados pela saída do estabelecimento industrial, com suspensão de IPI, de

autos, em que aduz, em síntese, que, em caráter preliminar, houve a decadência do direito de lançamento do crédito tributário referente aos pedidos de compensação efetuados, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 5º: “Com efeito, referidos pedidos de compensação se deram em 14/05/2002 (R\$ 214.746,45); em 15/05/2002 (R\$ 1.315,46); em 20/05/2002 (R\$ 63.336,27); em 28/05/2002 (R\$ 114.011,48) e em 10/06/2002 (R\$ 61.092,12) ou seja, quase 06 (seis) anos antes da prolação do Despacho Decisório ora impugnado.”; tratando-se de pedidos de compensação convertidos em declarações de compensação, o prazo de 5 anos para homologação tácita é contado desde a data de protocolo dos pedidos, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 600, de 28 de dezembro de 2005, art. 70; tudo conforme vários precedentes administrativos; no mérito, contesta o valor concedido porque o que foi pleiteado (R\$ 454.501,78) tem por base o saldo credor acumulado de períodos anteriores; faz um histórico da legislação que trata do ressarcimento de créditos de IPI no caso de saídas com suspensão do imposto, a partir da Lei nº 9.779/99, art. 11, sendo inexistente dispositivo legal que vede o ressarcimento de crédito da maneira como feita pela requerente à época (17/04/2002). Por fim, requer que seja reconhecida a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativo às compensações efetuadas tendo em vista o transcurso de quase 6 (seis) anos entre as datas de protocolo dos pedidos de compensação e a data da ciência do Despacho Decisório guerreado; no mérito, que haja o reconhecimento do direito creditório e a homologação das compensações informadas no processo nº 10805.001776/2004-77 e nº 13654.000150/2002-41.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. SALDO CREDOR. FORMA DE APURAÇÃO.

Somente os créditos escriturados no trimestre-calendário dão azo a ressarcimento.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DE TERCEIROS. VEDAÇÃO.

Reputa-se como não declarada a compensação de débitos com créditos de terceiros em virtude de vedação normativa.

TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS. PRINCÍPIO DA AUTONOMIA DE ESTABELECIMENTOS. VIOLAÇÃO.

A compensação de débito de um estabelecimento filial com crédito de outro estabelecimento filial da mesma empresa configura transferência de crédito escritural e representa uma violação do princípio da autonomia dos estabelecimentos do IPI.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Desde logo, aponta para irregularidade cometida pela decisão recorrida que, segundo entende, incorreu em *reformatio in pejus* ao considerar não declarados os pedidos de compensação feitos com créditos de terceiros.

Que não utilizou créditos de terceiros, mas de um dos estabelecimentos da empresa, e que o procedimento, à época, não era vedado, tal como decidido na Solução de Consulta nº 42, de 19 de março de 2001.

Ainda a esse respeito, que pedidos de compensação com créditos de terceiros e outros passaram a ser considerados *compensação não declarados* apenas a partir da Lei 11.051/04, definição, portanto, introduzida em data posterior aos pedidos de que aqui se fala.

Por força dessas circunstâncias, uma vez que não tenha utilizado créditos de terceiros e que suas compensações não podem ser consideradas não declaradas, requer o reconhecimento da decadência de todas as compensações realizadas nos autos dos PTAs nºs 10805.001776/2004-77 e 13654.000150/2002-41.

Que antes da Instrução de Normativa SRF nº 728/07, que incluiu o § 7º no artigo 16 da Instrução Normativa SRF nº 600/05, não havia qualquer proibição normativa à utilização dos créditos de IPI apurados nos termos da Lei nº 9.779/99 em período diverso do que foi escriturado, assunto sobre o qual manifestou-se a Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 202-131.015.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso Voluntário.

De início, necessário que se diga que não há que se falar em *reformatio in pejus* pelo fato de a decisão de piso ter-se baseado em seus próprios fundamentos que, como é de se esperar, não foram, e nem haveriam mesmo de ser, idênticos aos fundamentos do Despacho Decisório.

E muito menos se pode cogitar da hipótese de que apenas a Manifestação de Inconformidade e não o pleito do contribuinte é matéria submetida à apreciação da Delegacia de Julgamento. É de sabença que o recurso tem efeito devolutivo. A apelação devolve ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada, onde devem ser apreciadas e julgadas todas as questões suscitadas e discutidas no processo.

Observe-se como dispõe sobre o assunto o Código do Processo Civil, aplicável subsidiariamente às regras próprias do Processo Administrativo Fiscal.

Art. 515. A apelação devolverá ao tribunal o conhecimento da matéria impugnada.

§ 1º Serão, porém, objeto de apreciação e julgamento pelo tribunal todas as questões suscitadas e discutidas no processo, ainda que a sentença não as tenha julgado por inteiro.

§ 2º Quando o pedido ou a defesa tiver mais de um fundamento e o juiz acolher apenas um deles, a apelação devolverá ao tribunal o conhecimento dos demais.

(...)

Da mesma forma, dispõe o artigo 469 do Código, ao estabelecer que as razões de decidir não transitam em julgado. Com efeito, inconcebível cogitar que os fundamentos nos quais baseou-se o Despacho Decisório, a Decisão DRJ ou de qualquer instância demarquem dali para frente os liames do litígio.

Art. 469. Não fazem coisa julgada:

I - os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença;

II - a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença;

III - a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo.

O que não se admite são fatos ou imputações novas. A interpretação desses fatos e das infrações cuja responsabilidade foi imputada ao apenado é livre.

Superado isso, passo ao mérito.

É fato que apenas com o advento da Lei 11.051/04 as compensações com créditos de terceiros passaram a ser definidas e tratadas como compensações não declaradas. Inobstante, também é verdade que apenas a partir de 1º de outubro de 2002¹ passou-se a falar em homologação tácita das declarações de compensação apresentadas à Secretaria da Receita Federal.

Às folhas inaugurais do Processo, vê-se que na data do protocolo dos Pedidos de Compensação, nenhuma das duas regras vigiam. Nestas circunstâncias, se, como pretende a Parte, não se pode classificar dos Pedidos de Compensação como *Compensação não declarada* porque a Lei ainda não havia entrado em vigor, também não há razão para que se avenge a homologação tácita desses Pedidos.

O fato é que tais regras são de natureza procedimental e devem ser aplicadas mesmo aos fatos ocorridos antes da entrada em vigor da Lei que as tenha instituído. É esse o critério consagrado no artigo 1.211 do Código do Processo Civil.

¹ Lei 10.637/02

Art. 49. O art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 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.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

Art. 68. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I - a partir de 1º de outubro de 2002, em relação aos arts. 29 e 49;

Art. 1.211. Este Código rege o processo civil em todo o território brasileiro. Ao entrar em vigor, suas disposições aplicar-se-ão desde logo aos processos pendentes.

E que também está previsto nas disposições normativas presentes no Código Tributário Nacional, *ex vi* seu artigo 144.

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica aos impostos lançados por períodos certos de tempo, desde que a respectiva lei fixe expressamente a data em que o fato gerador se considera ocorrido.

De fato, a subsunção de fatos pretéritos às novas regras está até mesmo explicitada no texto normativo, tal como se observa no comando insculpido no § 4º do artigo 74 da Lei 9.430, esclarecendo que os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo.

A conclusão a que se chega, com base nesses pressupostos, é que os Pedidos de Compensação protocolados pela Parte, por força do disposto no § 4º do artigo 74 da Lei 9.430/96, converteram-se em Declarações de Compensação, mas se a compensação tenha sido intentada com crédito de terceiros, são considerados compensação não declarada, não se lhes aplicando o disposto no §§ 2º e 5º do artigo, conforme a seguir se lê.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

§ 12. *Será considerada não declarada a compensação nas hipóteses:*
(Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

II - em que o crédito: (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

a) seja de terceiros; (Incluída pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

§ 13. *O disposto nos §§ 2º e 5º a 11 deste artigo não se aplica às hipóteses previstas no § 12 deste artigo.* (Incluído pela Lei nº 11.051, de 2004)

Elucidada a questão, que se diga que, no caso concreto, isso não trará prejuízo ao contribuinte, mas sim ao Fisco.

Conforme disposto nos artigos 3º e 5º da Instrução Normativa 21/97², poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma de compensação com débitos do IPI ou de qualquer espécie de tributos ou contribuições administrados pela SRF, os créditos de uma mesma pessoa jurídica decorrentes, dentre outros, de estímulos fiscais do Imposto. Uma vez que exista previsão legal para utilização de créditos do IPI de diferentes estabelecimentos de uma mesma pessoa jurídica para compensação com os débitos dessa pessoa jurídica, não vejo como considerar que tenham sido utilizados créditos de terceiros na compensação em epígrafe. Por força das disposições normativas supra, tais créditos devem ser entendidos como pertencentes a um mesmo contribuinte.

E, é claro, não faria mesmo nenhum sentido que se falasse em compensação não declarada quando realizada em conformidade com as determinações legais aplicáveis à matéria.

Por outro lado, à luz dos preceitos acima, não tendo sido as compensações realizadas com crédito de terceiros, aplica-se-lhes o prazo de cinco anos para homologação expressa, sob pena de operar-se tacitamente.

Por derradeiro, parece-me que também assiste razão à Recorrente no que se refere à possibilidade de utilização de créditos acumulados em períodos anteriores no ressarcimento ou compensação com outros tributos.

² Art. 3º Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:

I - decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, para os quais tenham sido asseguradas a manutenção e a utilização;

II - presumidos de IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363, de 1996;

III - presumidos de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituídos pela Medida Provisória nº 1.532, de 18 de dezembro de 1996.

(...)

Art. 5º Poderão ser utilizados para compensação com débitos de qualquer espécie, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, os créditos decorrentes das hipóteses mencionadas no art. 2º, nos incisos I

A base legal que, segundo entendimento do i. Julgador de piso, veda tal utilização para este fim não traz, a meu sentir, essa vedação. A leitura dos enunciados normativos transcritos no voto condutor da decisão recorrida leva à conclusão de que apenas a partir do ano de 2004, com a entrada em vigor da Instrução Normativa SRF nº 460, é que o valor correspondente ao saldo transferido de períodos anteriores deixou de ser passível de ressarcimento (isso, é claro, admitindo-se que um ato infra-legal tivesse o poder de obstar uma forma de utilização autorizada em lei).

A proibição contida na IN 460/04 é clara. Observe-se.

Art. 16. 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.

(...)

§ 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, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF.

§ 4º Somente são passíveis de ressarcimento:

(...)

II – os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário; e (grifos acrescidos)

Até então³, a orientação normativa expedida pela Secretaria da Receita Federal estava alinhada à determinação contida na Lei 9.779/99, que autorizava a utilização, na compensação com outros tributos, do saldo credor do IPI acumulado em cada trimestre-calendário, texto que, *data maxima venia*, não exclui da acumulação o saldo inicial do período.

Sem adentrar à legalidade dos Atos que tenham por ventura inibido o direito previsto em Lei, na medida em que as compensações em epígrafe foram protocoladas em data anterior à vedação determinada pelos Atos Normativos expedidos pelo Fisco, VOTO por dar provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer **(i)** o direito de uso do saldo credor acumulado em decorrência da transferência de saldo de outros períodos; **(ii)** o direito de

³ Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999

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:

(...)

§ 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 n.º 21, de 10 de março de 1997.

utilização de créditos de outro estabelecimento na compensação de tributos da pessoa jurídica administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil ou para ressarcimento e **(iii)** a homologação tácita dos Pedidos de Compensação protocolados em data anterior a 25 de fevereiro de 2003.

Sala de Sessões, 29 de janeiro de 2015.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Relator