



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

**Processo n°** 13896.909816/2011-76  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3003-000.240 – Turma Extraordinária / 3ª Turma  
**Sessão de** 17 de abril de 2019  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE IPI  
**Recorrente** DU PONT DO BRASIL S/A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

PRINCÍPIOS. DIREITO DE DEFESA, CONTRADITÓRIO E MOTIVAÇÃO. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade das decisões administrativas: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação legal e motivação; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando o processo administrativo proporciona plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa.

VERDADE MATERIAL. ANÁLISE DAS PROVAS PELO JULGADOR. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDENTE.

Não há que se falar em ofensa ao princípio da verdade material quando a autoridade julgadora apreciou as provas dos autos e não encontrou nenhuma prova capaz de infirmar a apuração consolidada no despacho decisório. Considerar as provas insuficientes pressupõe a sua análise, sendo portanto improcedente o argumento de nulidade da decisão por ofensa à verdade material.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

Incumbe ao requerente a demonstração de que o crédito pleiteado em pedido de ressarcimento/compensação goza de liquidez e certeza. Sobre a parte que invoca direito resistido recai o ônus de produzir provas necessárias do respectivo fato constitutivo.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)  
Marcos Antonio Borges - Presidente.

(assinado digitalmente)  
Vinícius Guimarães - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges (presidente da turma), Márcio Robson Costa, Vinícius Guimarães e Müller Nonato Cavalcanti Silva.

## Relatório

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

*Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade interposta pela empresa DU PONT DO BRASIL S/A, em nome de seu estabelecimento de CNPJ 61.064.929/0021-12, em contrariedade à decisão que homologou parcialmente a compensação declarada na DCOMP nº 41487.74195.180809.1.3.01-0060. Do crédito pleiteado – ressarcimento de IPI de R\$ 56.788,01 (cinquenta e seis mil, setecentos e oitenta e oito reais, e um centavo), relativo ao 4º trimestre de 2008, que havia sido objeto do PER nº 40699.80223.140809.1.1.01-8490 – foram reconhecidos R\$ 36.080,42, montante insuficiente para homologar integralmente a compensação.*

*De acordo com o despacho decisório (e-fls. 33 e 72), o valor pleiteado não foi totalmente reconhecido em face da constatação da utilização, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subseqüentes ao trimestre em referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP. Instruindo o despacho decisório no sentido de evidenciar as mencionadas constatações, os pertinentes demonstrativos de apuração (e-fls. 73/74) foram disponibilizados à interessada no sítio eletrônico da RFB, conforme se informa no corpo do despacho decisório.*

*Cientificada do despacho decisório em 16/01/2012, a interessada manifestou a sua inconformidade em 14/02/2012 (e-fls. 2/9). Em sua defesa, aduziu, em suma, que não apresentou nenhum outro PER/DCOMP utilizando créditos do 4º trimestre de 2008. Ao final, requer o cancelamento do despacho decisório, homologando-se a compensação declarada.*

A 8ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto negou provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008*

*PER/DCOMP. RESSARCIMENTO DE IPI. APURAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. INSUFICIÊNCIA PROBATÓRIA.*

*Não havendo, nos autos, provas suficientes de fatos que possam se contrapor à apuração demonstrada, não há como aventar-se de uma revisão dos demonstrativos e, conseqüentemente, do despacho decisório.*

*Manifestação de Inconformidade Improcedente*

*Direito Creditório Não Reconhecido*

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando, em síntese: (i) **preliminarmente**, nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida por falta de motivação, ofensa ao contraditório e ampla defesa e afronta ao princípio da verdade material; (ii) **no mérito**, existência de saldo credor de trimestres anteriores que devem ser considerados nas compensações declaradas, sob pena de afronta ao princípio da não-cumulatividade do IPI.

## Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos e requisitos de admissibilidade recursal para julgamento por esta Turma.

O presente processo versa sobre declaração de compensação homologada parcialmente, em virtude de constatação de utilização "*integral ou parcial, na escrita fiscal, do saldo credor passível de ressarcimento em períodos subsequentes ao trimestre de referência, até a data da apresentação do PER/DCOMP*", conforme se observa na motivação trazida no despacho decisório às fls. 72 a 75.<sup>1</sup>

**Em preliminar**, a recorrente sustenta, como visto, que o despacho decisório e o acórdão da primeira instância seriam nulos, pois teriam ferido os princípios da motivação, contraditório e ampla defesa, além de afrontar a verdade material.

No tocante à motivação das decisões, analisando o despacho decisório e o aresto recorrido, não restam dúvidas com relação às razões e fundamentos da homologação parcial da compensação litigiosa.

No despacho decisório, está expressamente consignado que o crédito informado como origem da compensação pretendida foi utilizado na escrita fiscal em períodos posteriores, de maneira que apenas parte do crédito pôde ser utilizada na compensação pretendida. Além disso, nos demonstrativos que integram o despacho decisório (fls. 73 a 75), verifica-se, claramente, como se deu a apuração do crédito ressarcível de IPI, dos débitos amortizados na escrita fiscal, do saldo credor remanescente e a extinção parcial dos débitos informados na declaração de compensação (PER/DCOMP nº. 41487.74195.180809.1.3.01-0060). Ademais, o despacho decisório traz claramente os fundamentos jurídicos e fáticos para sua motivação, não havendo que se falar em ofensa ao princípio da motivação, contraditório e ampla defesa.

De semelhante modo, o aresto recorrido não representa qualquer ofensa aos princípios da motivação, contraditório e ampla defesa, uma vez que a referida decisão apresenta, de forma clara e lógica, os fundamentos fáticos e jurídicos que nortearam a decisão. Eis o teor do acórdão:

*De acordo com o despacho decisório e os demonstrativos que o acompanham, o saldo credor de IPI passível de ressarcimento, ao final do 4º trimestre de 2008, era de R\$ 56.788,01. Entretanto, observando o DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO (e-fl. 73), verifica-se que parte do saldo credor existente ao final do trimestre foi consumido, na escrita fiscal, no 1º trimestre de 2009, em razão de o montante de débitos apurados naqueles meses superarem o montante de créditos. A informação de créditos e débitos do período foi extraída do PER/DCOMP nº 14626.01637.140809.1.1.01-3505, consoante explicita o demonstrativo. Consta na Ficha "Livro Registro de Apuração do IPI no Período do Ressarcimento – Saídas", do PER/DCOMP nº 14626.01637.140809.1.1.01-3505, os seguintes lançamentos a débito no 1º trimestre de 2009 (e-fls. 106/112):*

<sup>1</sup> Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

	Janeiro/2009	Fevereiro/2009	Março/2009
<b>Débitos por Saídas</b>	883,67	74,00	32,40
<b>Estorno de Créditos</b>	20.127,89	0,00	0,00
<b>Ressarcimento de Créditos</b>	0,00	0,00	0,00
<b>Outros Débitos</b>	0,00	0,00	0,00
<b>Total de Débitos</b>	21.011,56	74,00	32,40

No DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO, consta um débito de R\$ 42.424,05 em março de 2009. Tal valor é resultado da soma dos R\$ 32,40 com R\$ 42.391,65. Estes R\$ 42.391,65 adicionados ao débito originalmente declarado correspondem ao valor do ressarcimento deferido para o 1º trimestre de 2009, pleiteado no PER/DCOMP n° 14626.01637.140809.1.1.01-3505.

A respeito dos R\$ 42.391,65 adicionados ao débito de março de 2009, é importante esclarecer que, conforme a legenda explicativa ao pé do DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO APÓS O PERÍODO DO RESSARCIMENTO, a coluna "Débitos" do mesmo corresponde ao "Total dos Débitos informados no PER/DCOMP, ajustados pelos seguintes valores: eventuais débitos apurados pela fiscalização e, pela alocação dos estornos de ressarcimento no último período de apuração do trimestre a que se referem" (grifou-se). Este ajuste – acréscimos dos estornos aos débitos no último período de apuração do trimestre – é necessário para que os créditos do respectivo trimestre, já pleiteados e utilizados em outro PER/DCOMP, não sejam aproveitados novamente, na apuração do trimestre de referência.

Feitos os esclarecimentos pertinentes, cumpre frisar que não constam, nos autos, nenhum indício de que tenha havido algum erro na prestação de informações nos PER/DCOMP apresentados pela interessada.

Não havendo outros elementos que possam se contrapor à apuração demonstrada, não há como aventar-se de uma revisão dos demonstrativos e, conseqüentemente, do despacho decisório.

Pelo exposto, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo os termos do despacho decisório.

Da leitura dos excertos transcritos, resta evidente que a decisão recorrida, a partir da análise do despacho decisório, empreende descrição e argumentação precisa, coerente e inteligível, delimitando claramente os fundamentos que levaram à homologação parcial dos débitos declarados no PER/DCOMP n°. 41487.74195.180809.1.3.01-0060. Como descreve o aresto recorrido, o saldo credor do quarto trimestre de 2008 foi parcialmente utilizado na amortização de débitos do primeiro trimestre de 2009, conforme informação constante no PER/DCOMP n°. 14626.01637.140809.1.1.01-3505.

Observa-se, portanto, que o despacho decisório e a decisão recorrida trouxeram descrição detalhada e inteligível dos fundamentos para a homologação parcial da declaração de compensação sob análise, tendo explicitado, de forma pormenorizada, a apuração do crédito remanescente a ser utilizado na compensação pleiteada.

Diante de decisões minuciosas, com fundamentos claros e suficientes, não vislumbro ofensa aos princípios do contraditório, ampla defesa e motivação. A partir das referidas decisões, pôde a recorrente compreender plenamente a razão da homologação parcial da compensação declarada, tendo apresentado, em sede de recurso, contestação que ataca diretamente os fundamentos daquelas decisões.

Em síntese, não há que se cogitar em nulidade da decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação legal e motivação; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando o processo administrativo proporciona plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa: lembrando, mais uma vez, que a recorrente, mesmo após a decisão de primeira instância, manteve-se inerte com relação à produção de provas que pudessem refutar a apuração do direito creditório apresentada nos demonstrativos integrantes do despacho decisório.

Quanto à alegação de ofensa à verdade material, a recorrente sustenta que as autoridades julgadoras se eximiram de examinar, apropriadamente, os documentos reunidos em manifestação de inconformidade, os quais seriam "aptos a demonstrar de forma inequívoca a existência e idoneidade de saldo credor passível de ressarcimento".

Importa recordar o seguinte trecho do aresto recorrido:

*Feitos os esclarecimentos pertinentes, **cumprido frisar que não constam, nos autos, nenhum indício de que tenha havido algum erro na prestação de informações nos PER/DCOMP apresentados pela interessada.***

*Não havendo outros elementos que possam se contrapor à apuração demonstrada, não há como aventar-se de uma revisão dos demonstrativos e, conseqüentemente, do despacho decisório.*

*Pelo exposto, voto por considerar improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo os termos do despacho decisório.*

Como se vê, o acórdão recorrido analisa os autos e não encontra nenhum documento capaz de demonstrar que tenha havido algum erro nas informações extraídas dos PER/DCOMPs transmitidos pela interessada.

De fato, analisando os documentos juntados na manifestação de inconformidade, não há como desconstituir as informações constantes nos PER/DCOMPs transmitidos pela recorrente, os quais serviram para a identificação dos débitos do primeiro trimestre de 2009 que foram amortizados, reduzindo, assim, o saldo credor a ser ressarcido/compensado, como explicitado no despacho decisório e na decisão recorrida.

Para afastar o argumento de utilização do saldo credor do quarto trimestre de 2008 na amortização de débitos do primeiro trimestre de 2009 - conforme apurado no despacho decisório e decisão recorrida -, a recorrente deveria ter juntado, no momento da impugnação, livro Registro de Apuração do IPI do primeiro trimestre de 2009, acompanhado de documentos que o suportem. Ao invés disso, a recorrente trouxe apenas cópias das páginas do livro Registro de Apuração do IPI de julho de 2009 e do quarto trimestre de 2008, documentos que não servem para descaracterizar a apuração demonstrada.

Assim, não há que se falar que a autoridade julgadora se eximiu de apreciar as provas dos autos. O colegiado *a quo* analisou os autos e não encontrou nenhuma prova capaz de infirmar a apuração consolidada no despacho decisório. Improcedente, portanto, a alegação de nulidade por ofensa à verdade material.

**Quanto ao mérito**, a recorrente argumenta que haveria saldo credor para a realização da compensação declarada. Aduz existir saldo de trimestres anteriores que devem ser considerados na apuração do crédito a ser compensado, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade.

Cotejando o despacho decisório, em especial os demonstrativos de apuração às fls. 73 a 75, observa-se que a autoridade fiscal chegou a um crédito ressarcível de IPI no valor de R\$ 56.788,01, conforme apuração a seguir colacionada:

## DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO SALDO CREDOR RESSARCÍVEL

(Valores em Reais)

Período de Apuração	Saldo Credor de Período Anterior			Créditos Não Ressarcíveis Ajustados	Créditos Ressarcíveis Ajustados	Débitos Ajustados	Saldo Credor			Saldo Devedor
	Não Ressarcível	Ressarcível	Total				Não Ressarcível	Ressarcível	Total	
(a)	(b)	(c)	(d) = (b) + (c)	(e)	(f)	(g)	(h)	(i)	(j) = (h) + (i)	(l)
Mensal, Out/2008	0,00	0,00	0,00	0,00	32.569,85	0,00	0,00	32.569,85	32.569,85	0,00
Mensal, Nov/2008	0,00	32.569,85	32.569,85	0,00	8.389,50	0,00	0,00	40.959,35	40.959,35	0,00
Mensal, Dez/2008	0,00	40.959,35	40.959,35	0,00	15.828,66	0,00	0,00	56.788,01	56.788,01	0,00

Examinando a apuração, observa-se que apenas foi utilizado o crédito ressarcível atinente ao trimestre-base do PER/DCOMP transmitido, ou seja, somente os créditos de IPI do quarto trimestre de 2008, excluindo-se do cômputo o saldo credor de períodos anteriores.

A recorrente contesta tal apuração, alegando, em síntese, que os créditos de períodos anteriores não deveriam ter sido ignorados pela autoridade tributária, sobretudo porque tal procedimento configuraria afronta à não-cumulatividade.

Sublinhe-se, inicialmente, que tal alegação constitui argumento novo, não ventilado na manifestação de inconformidade. Na impugnação, a contestação se resume à alegação de que não houve apresentação de PER/DCOMP utilizando os créditos do 4º trimestre de 2008. Somente em fase de Recurso Voluntário é que a recorrente contesta a exclusão, na apuração da autoridade fiscal, do saldo credor de períodos anteriores, ainda que o despacho decisório tenha sido claro quanto a tal exclusão.

Na impugnação, sequer uma linha de argumentação foi redigida para explicar as razões de fato e de direito que poderiam afastar a decisão de homologação parcial das compensações, decisão cujos demonstrativos apresentam, de forma clara e específica, como o crédito de IPI foi apurado e como os débitos foram amortizados.

Lembre-se que há regras processuais claras, no âmbito do contencioso administrativo, que regulam a preclusão probatória, não cabendo ao julgador afastar regras postas em face de aplicação indevida, no caso concreto, de eventuais princípios: o formalismo moderado ou a verdade material não abrem caminho para o afastamento de regras que servem, em última instância, para concretização de outros princípios jurídicos valiosos.

Nesse sentido, importa lembrar que, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/72, a fase contenciosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação/manifestação de inconformidade que tragam as matérias **expressamente contestadas**, com os fundamentos de fato e de direito, juntando-se provas, de maneira que os argumentos submetidos à primeira instância é que determinarão os limites da lide.

Nesse sentido, o efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pela instância *a quo*. Se o colegiado *a quo*, por ausência de efetiva impugnação, não apreciou a matéria, não há que se falar em reforma do julgamento: a competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, *ex vi* do art. 25 do Decreto nº 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "*recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial*", de modo que matéria não impugnada ou não recorrida escapa à competência deste órgão.

Nessa linha de entendimento, posicionam-se, entre outros, o Acórdão n.º 3402-005.706, julgado em 23/10/2018, Acórdão n.º 9303-004.566, julgado em 08/12/2016, Acórdão n.º 3302-006.108, julgado em 25/10/2018, cujas ementas seguem transcritas na parte que interessa à presente análise:

Acórdão n.º 3402-005.706

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Data do fato gerador: 24/09/2007*

*LIMITES DO LITÍGIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.*

*Nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, a fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada a impugnação ou a manifestação de inconformidade contendo as matérias expressamente contestadas, de forma que são os argumentos submetidos à primeira instância que determinam os limites do litígio.*

*O efeito devolutivo do recurso somente pode dizer respeito àquilo que foi decidido pelo órgão a quo que, por conseguinte, poderá ser objeto de revisão pelo órgão ad quem. Se não houve decisão sobre a questão pelo órgão a quo, por não ter sido ela sequer impugnada, não há que se falar em reforma do julgado nessa parte.*

*A competência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais CARF, nos termos do art. 25 do Decreto n.º 70.235/72, circunscreve-se ao julgamento de "recursos de ofício e voluntários de decisão de primeira instância, bem como recursos de natureza especial", de sorte que tudo que escape a este espectro de atribuições não deve ser apreciado por este Conselho, incluindo-se toda a matéria não impugnada ou não recorrida. Recurso Voluntário não conhecido*

Acórdão n.º 9303-004.566

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins*

*Período de apuração: 01/09/1998 a 31/12/2003*

*PRECLUSÃO. JULGAMENTO PELO COLEGIADO DE SEGUNDA INSTÂNCIA DE MATÉRIA NÃO SUSCITADA PELO SUJEITO PASSIVO. IMPOSSIBILIDADE.*

*O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, conforme teor do art. 17 do Decreto n.º 70.235/72, considera-se não impugnada a matéria não deduzida expressamente no recurso inaugural, o que, por consequência, redundará na preclusão do direito de fazê-lo em outra oportunidade.*

Acórdão n.º 3302-006.108

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO*

*Período de apuração: 01/01/2004 a 31/12/2007*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. AUSÊNCIA DE LITÍGIO. DEFINITIVIDADE.*

*As matérias não contestadas por ocasião da impugnação tornam-se definitivas, vez que sobre elas não se instaurou litígio, nos termos dos arts. 14 a 17 do Decreto Lei n.º 70.235/1972.*

*IMPUGNAÇÃO. DELIMITAÇÃO DA LIDE. INOVAÇÃO DE ARGUMENTOS EM FASE RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE.*

*O conhecimento e apreciação das alegações recursais e provas deve ser conduzido sob as normas que regem o Processo Administrativo Fiscal, nos termos do disposto nos arts. 14 a 17 do Decreto nº 70.235/1972, segundo os quais as matérias que delimitam o contencioso devem ser aduzidas por ocasião da impugnação, não se podendo conhecer de novas alegações produzidas apenas em sede de recursal.*

Ainda que considerássemos como não preclusa a discussão acerca da possibilidade de creditamento do saldo credor de IPI de trimestres anteriores, não assistiria razão à recorrente.

Nessa esteira, a pergunta que se impõe é: saldos credores de períodos anteriores poderiam ser objeto de ressarcimento e compensação, tendo em vista que o PER/DCOMP transmitido pela recorrente delimitou o crédito de ressarcimento de IPI ao período de apuração do quarto trimestre de 2008?

No tocante a esta última questão, alinhemo-nos com aqueles que entendem que não é passível de ressarcimento os saldos credores de trimestres anteriores. Tal vedação encontra sua fundamentação em diversos instrumentos normativos editados, nos últimos anos, pela Secretaria da Receita Federal, no cumprimento do comando previsto pelo art. 11 da Lei 9.779/99, *in verbis*:

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

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

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

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

*Art. 2º Os créditos do IPI relativos à matéria prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME), adquiridos para emprego nos produtos industrializados, serão registrados na escrita fiscal, respeitado o prazo do art. 347 do RIPI:*

*§ 2º No caso de remanescer saldo credor, após efetuada a compensação referida no parágrafo anterior, será adotado o seguinte procedimento:*

*I - o saldo credor remanescente de cada período de apuração será transferido para o período de apuração subsequente;*

*II - ao final de cada trimestre-calendário, permanecendo saldo credor, esse poderá ser utilizado para ressarcimento ou compensação, na forma da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997.*

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

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

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

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

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

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

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

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

Da leitura do art. 14, IN SRF nº 210/2002, observa-se, em seu §1º, a permissão para a manutenção na escrita fiscal de créditos remanescentes de IPI para posterior dedução de débitos de IPI, relativos a períodos subsequentes. O §2º prevê, por sua vez, a possibilidade de ressarcimento de créditos de IPI **passíveis de ressarcimento**, remanescentes ao final de cada trimestre-calendário. O §3º, do referido artigo, delinea o significado de "créditos de IPI passíveis de ressarcimento", enunciando que seriam apenas os créditos presumidos do §1º, inciso I, **apurados no trimestre-calendário**, e os créditos provenientes de entradas de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário.

As disposições normativas da IN SRF nº 210/2002, acima transcritas, foram reproduzidas pela INs SRF nºs. 460/2004 e 600/2005. À época da transmissão do PER/DCOMP em análise, estava em vigor a IN RFB nº. 900/2008, a qual, em seu art. 21, delimitou, de forma inequívoca, o ressarcimento aos créditos de IPI apurados ou escriturados no trimestre-calendário, conforme dispositivos transcritos abaixo (grifei partes):

## SEÇÃO I DO RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DO IPI

*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.*

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

*I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;*

*II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item " 6" da Instrução Normativa SRF nº 87, de 21 de agosto de 1989.*

*§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à RFB o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB.*

*§ 3º Somente são passíveis de ressarcimento:*

*I - os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, **escriturados no trimestre-calendário;***

*II - os créditos presumidos de IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz; e*

*III - o crédito presumido de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997.*

*§ 4º Os créditos presumidos de IPI de que trata o inciso I do § 1º somente poderão ter seu ressarcimento requerido à RFB, bem como serem utilizados na forma prevista no art. 34, após a entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos:*

*I - da DCTF do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos referentes a períodos até o 3º (terceiro) trimestre-calendário de 2002; ou  
II - do Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos referentes a períodos posteriores ao 3º (terceiro) trimestre-calendário de 2002.*

*§ 5º O disposto no § 2º não se aplica aos créditos do IPI existentes na escrituração fiscal do estabelecimento em 31 de dezembro de 1998, para os quais não houvesse previsão de manutenção e utilização na legislação vigente àquela data.*

*§ 6º O pedido de ressarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica 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.*

**§ 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.***

*§ 8º A compensação de que trata o § 2º deverá ser precedida de pedido de ressarcimento.*

Como se vê, a IN RFB nº. 900/2008 traz as mesmas restrições introduzidas desde a IN SRF nº 210/2002, delimitando o ressarcimento aos créditos escriturados no trimestre-calendário de referência. Ademais, a IN RFB nº. 900/2008 traz comando adicional que deixa ainda mais claro que os créditos a serem considerados em cada pedido de ressarcimento são referentes a "um único trimestre-calendário", conforme se depreende da leitura do §7º do art. 21, acima transcrito.

Assim, em face do arcabouço normativo que rege a matéria no decurso dos últimos anos, verifica-se que o saldo credor de períodos anteriores pode ser mantido na escrita fiscal para a dedução escritural de débitos de IPI subsequentes, mas não é possível seu ressarcimento. Este só é permitido no caso de créditos apurados (crédito presumido) ou escriturados (entrada de insumos) no trimestre-calendário: cada pedido de ressarcimento deverá referir-se a um único trimestre-calendário.

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

Acórdão nº. 3401-005.347

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

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

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

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

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

Acórdão nº. 9303-007.148

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI  
Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004*

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

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

Acórdão nº. 3301-005.078

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI  
Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003*

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

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

*Recurso Voluntário Negado*

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

No caso concreto, como visto, a autoridade fiscal não levou em consideração eventual saldo credor de períodos anteriores, até porque tal saldo não foi objeto da declaração de compensação formulada pelo sujeito passivo. Desse modo, não merece reparos a apuração da autoridade tributária, uma vez que seguiu, de forma precisa, os limites procedimentais traçados pela legislação que rege os pedidos de ressarcimento e declaração de compensação do IPI.

Ademais, não há, nos autos, cópias das páginas do livro Registro de Apuração do IPI nem documentos que lastreiem o suposto saldo credor de períodos anteriores.

Observe-se, ainda, que o crédito passível de ressarcimento, atinente ao quarto trimestre de 2008, apurado pelo despacho decisório, é de R\$ 56.788,01, precisamente o mesmo valor pleiteado pela recorrente. Ocorre, todavia, que tal crédito foi utilizado, em parte, na amortização escritural de débitos de IPI do primeiro trimestre de 2009, não tendo a recorrente comprovado a improcedência de tal apuração em sede de manifestação de inconformidade, como assinalado acima, quando tratamos de uma das preliminares.

De fato, ao analisar os documentos juntados na manifestação de inconformidade, verifica-se que não há como desconstituir a apuração de débitos levada a cabo pelo despacho decisório que se baseou nas informações constantes nos próprios PER/DCOMPs transmitidos pela recorrente, os quais identificam, conforme apurado no despacho decisório, débitos do primeiro trimestre de 2009, os quais vieram reduzir o crédito ressarcível apurado no quarto trimestre de 2008 (R\$ 56.788,01), resultando na homologação apenas parcial da compensação declarada pela recorrente.

Para afastar o argumento de utilização do saldo credor do quarto trimestre de 2008 na amortização de débitos do primeiro trimestre de 2009 - conforme apurado no despacho decisório e ratificado pela decisão recorrida -, a recorrente deveria ter juntado, em ocasião própria e oportuna, livro Registro de Apuração do IPI do primeiro trimestre de 2009, juntamente com documentos para embasá-lo. Ao invés disso, a recorrente trouxe apenas cópias das páginas do livro Registro de Apuração do IPI de julho de 2009 e do quarto trimestre de 2008, documentos que não servem para descaracterizar a apuração realizada pela autoridade fiscal.

Registre-se que incumbe à recorrente o ônus de comprovar, por provas hábeis e idôneas, o direito creditório alegado. Nessa esteira, vale lembrar o que dispõe o Código de Processo Civil, em seu art. 373:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

Tal é o entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de nº 9303-005.226, nos seguintes termos:

*"...o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações."*

No caso concreto, a recorrente eximiu-se de produzir provas específicas, tanto em sua impugnação como em sede de Recurso Voluntário, restando incontroversa a apuração trazida no despacho decisório e descabida a realização de perícia, sobretudo porque as reduções do direito creditório estão plenamente evidenciadas nos demonstrativos de análise do crédito constantes do despacho decisório.

Diante do exposto, voto por rejeitar as preliminares, e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Vinícius Guimarães - Relator