



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

**Processo n°** 13839.001115/2006-12  
**Recurso n°** 240.641 Especial do Procurador  
**Acórdão n°** **9303-001.880 – 3ª Turma**  
**Sessão de** 7 de março de 2012  
**Matéria** IPI - transferência de crédito entre estabelecimentos da mesma firma  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** ENGEPAK EMBALAGENS SÃO PAULO LTDA.

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

Período de apuração: 11/07/2001 a 10/09/2001

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

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Rodrigo da Costa Pôssas, Marcos Aurélio Pereira Valadão e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Júlio César Alves Ramos.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente.

Henrique Pinheiro Torres – Relator

Júlio César Alves Ramos - Redator designado

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/01/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 22/01/2

013 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 16/01/2013 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, A

assinado digitalmente em 16/01/2013 por JULIO CESAR ALVES RAMOS

Impresso em 09/04/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto (Substituto convocado) e Otacílio Dantas Cartaxo.

## Relatório

Cuida-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional (fls. 888 a 896) contra o v. acórdão proferido pela Colenda Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 874 a 885) que, por maioria de votos, deu provimento em parte ao recurso voluntário.

Por bem descrever a controvérsia, adoto parte do relatório apresentado no v. acórdão recorrido, *verbis*:

*“Trata-se de auto de infração objetivando a cobrança do IPI relativo aos períodos de 01/07/01 a 10/10/01 em virtude de falta de recolhimento do tributo decorrente de:*

- utilização indevida de crédito de IPI relativo a aquisição de insumos isentos adquiridos da ZFM; e*
- utilização indevida de crédito de IPI relativo a transferências de créditos de outro estabelecimento da empresa, decorrentes de aquisições de insumos isentos adquiridos da ZFM.*

*Em virtude da liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.05.006149-0, o crédito tributário foi lançado com a exigibilidade suspensa, sem a multa de ofício.*

*A contribuinte apresentou impugnação alegando:*

- 1. o princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI gera direito ao creditamento da entrada de produtos isentos;*
- 2. nas transferências de insumos tributados pelo IPI, o direito ao creditamento decorre do fato de ter havido destaque do imposto na operação anterior;*
- 3. o princípio da não-cumulatividade fundamenta a transferência de créditos de um estabelecimento para outro da mesma empresa, sendo que o crédito decorrente das operações anteriores efetuadas pelo contribuinte deverá ser compensado com o débito decorrente das operações posteriores;*
- 4. a autonomia dos estabelecimentos tem a função de facilitar o controle e a administração do imposto, não interferindo, todavia, no direito constitucional de compensação dos débitos e créditos entre os estabelecimentos, já que o contribuinte é a pessoa jurídica e não cada um dos seus estabelecimentos; e*
- 5. requer perícia para que seja demonstrado que na transferência de insumos da matriz para a ora impugnante foi destacado o IPI.*

*A DRJ em Ribeirão Preto/SP manifestou-se no sentido de*

*A contribuinte, cientificada da decisão, interpôs tempestivamente recurso voluntário no qual alega as mesmas razões da inicial, inclusive em relação ao pedido de diligência formulado na instância anterior, acrescendo ainda:*

*(...)"*

O recurso voluntário foi julgado pelo Segundo Conselho de Contribuintes. A ementa do v. acórdão recorrido tem, essencialmente, o seguinte teor (Acórdão 204-03.200, de 08/05/2008, fls. 874 a 885):

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI*

*Período de apuração: 01/07/2001 a 10/10/2001*

*(...)*

*CREDITAMENTO DE INSUMOS ISENTOS. AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA NAS ESFERAS JUDICIAL E ADMINISTRATIVA.*

*Tratando-se de matéria submetida à apreciação do Poder Judiciário, não se conhece da impugnação, por ter o mesmo objeto da ação judicial, em respeito ao princípio da unicidade de jurisdição contemplado na Carta Política.*

*IPI. UTILIZAÇÃO DE SALDO CREDOR APURADO AO FINAL DO TRIMESTRE EM UM ESTABELECIMENTO PARA ABATIMENTO DE SALDO DEVEDOR APURADO EM OUTRO ESTABELECIMENTO DA MESMA PESSOA JURÍDICA. POSSIBILIDADE. ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO DE IPI.*

*Com a entrada em vigor do art. 11 da Lei nº 9.779/99, o saldo credor de IPI, apurado ao final de cada trimestre calendário, pode ser utilizado para quitar, em procedimento de compensação, qualquer débito da mesma pessoa jurídica, inclusive o IPI devido por outro estabelecimento da mesma empresa.*

*TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS ISENTOS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO DA MESMA EMPRESA COM DESTAQUE DO IPI.*

*Os insumos adquiridos com isenção (ZFM) por um dos estabelecimentos da empresa não podem ser transferidos para outro estabelecimento da mesma empresa com destaque do imposto na Nota Fiscal de transferência.*

*Recurso voluntário provido em parte.*

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs o mencionado recurso especial, alegando contrariedade à lei e apontando divergência em relação ao Acórdão 203-10.011 (cópia de inteiro teor às fls. 897 a 903), que possui a seguinte ementa:

*IPI. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITOS DE UM ESTABELECIMENTO PARA OUTRO. IMPOSSIBILIDADE.*

*O art. 146 da Constituição da República remeteu para a lei complementar definir o fato gerador, o contribuinte e a base de cálculo dos impostos que discrimina. O CTN, nos arts. 46 e 51, estabelece que o fato gerador do IPI é a saída do produto industrializado de qualquer estabelecimento de industrial, o qual considera contribuinte autônomo. A legislação de regência não prevê a transferência de saldo credor entre contribuintes do imposto.*

*Recurso negado.*

O procurador finaliza seu recurso alegando que a decisão recorrida, ao reconhecer o direito à transferência de saldo credor entre estabelecimentos, contrariou dispositivos legais, dentre eles os artigos 46 e 51 do CTN, e os artigos 291 e 487 do RIPI/98.

O recurso especial foi admitido, parcialmente, nos termos do Despacho nº 3400-495/2009, fls. 906/908. Embora a matéria objeto do especial tenha sido apenas uma (impossibilidade de transferência de saldo credor do IPI entre estabelecimentos distintos), foi negado seguimento no tocante à alegada divergência jurisprudencial, mas foi dado seguimento quanto à suscitada contrariedade à lei.

Cientificado do despacho que deu seguimento ao recurso da Fazenda, fls. 912 a 915, o contribuinte não apresentou contrarrazões. Tampouco interpôs recurso especial da parte que lhe foi desfavorável.

É o relatório.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, notadamente, no quesito de tratar-se de decisão não unânime e de haver sido apontados os dispositivos legais que teriam sido violados, quais sejam: artigos 46 e 51 do CTN, e artigos 291 e 487, inciso IV, do RIPI/98. O citado artigo 291 do RIPI/98 tem por matriz legal o artigo 57 da Lei 4.502, de 1964, enquanto a matriz legal do artigo 487, inciso IV, é o próprio artigo 51 do CTN. Os artigos mencionados são dispositivos da legislação do IPI que versam acerca do conceito de estabelecimento, e sobre o “princípio” da autonomia dos estabelecimentos. Assim, presentes os pressupostos de admissibilidade, deve-se conhecer do recurso fazendário.

Inicialmente, importante esclarecer como ocorreu, de fato, a transferência de créditos do IPI efetuada pela contribuinte, transferência essa que foi aceita pela decisão recorrida.

Consta dos autos, à fl. 563, relação, apresentada pela empresa, das notas fiscais emitidas por um dos estabelecimentos da interessada, no caso, a matriz – CNPJ 59.791.96210001-59, em Itupeva, transferindo saldo credor do IPI para outro estabelecimento: filial 0010 – CNPJ 59.791.962/0010-40, em Jundiaí. E à fl. 656 está a cópia de uma destas notas fiscais de transferência de saldo credor. Ou seja, a contribuinte transferiu, mediante emissão de nota fiscal, saldo credor apurado em um determinado estabelecimento para outro estabelecimento. E o estabelecimento receptor, por sua vez, escriturou essas notas fiscais no RAIFI, creditando-se dos montantes transferidos.

Essa transferência, em princípio, contraria as disposições da legislação do IPI citadas pelo Procurador no recurso especial, pois vai de encontro à regra basilar da autonomia dos estabelecimentos. Dessa forma, presentes os requisitos de admissibilidade, entendo que o recurso especial da Fazenda merece ser conhecido no que diz respeito à alegada contrariedade à lei.

Como mencionado, o cerne do presente litígio consiste em verificar se o procedimento adotado pela interessada, de transferir saldo escritural do IPI entre estabelecimentos distintos, mediante emissão de nota fiscal, encontra respaldo legal.

Apenas para identificar corretamente a parcela do lançamento que está sob apreciação desta Câmara Superior, estão em discussão os valores apurados na infração 002, fls. 729/730, que correspondem à glosa dos créditos recebidos em transferência segundo relação de fl. 563.

A principal linha argumentativa da decisão recorrida centra-se no fato de que, após a edição da Lei 9.779, de 1999, mais precisamente de seu artigo 11, tornou-se possível compensar saldo credor do IPI com débitos do próprio contribuinte, o que respaldaria a “compensação” efetuada pela contribuinte.

É certo que o artigo 11 da Lei 9.779, indubitavelmente, permitiu a utilização de saldo credor do IPI de conformidade com o disposto nos artigos 73 e 74 da Lei 9.430, de 1996, artigos esses últimos que tratam da compensação de tributos administrados pela Receita Federal. Todavia, a compensação amparada na Lei 9.430, e alterações posteriores, é procedimento específico, que possui regulamentação e procedimentos também específicos, que não se confunde com o confronto de débitos e créditos do IPI, realizados na escrituração fiscal do imposto (RAIPI).

Assim, concordo com o ilustre redator designado do voto vencedor da decisão recorrida, Conselheiro Júlio César Alves Ramos, quando afirmou que a partir da vigência do artigo 11 da Lei 9.779 surgiu a possibilidade de compensar saldo credor do IPI apurado em um determinado estabelecimento, com débitos de quaisquer tributos administrados pela Receita Federal, o que inclui, obviamente, o IPI de outros estabelecimentos. Mas, frise-se: compensação, nos termos dos artigos 73 e 74 da Lei 9.430, de 1996.

Para tanto, à época (fatos geradores ocorridos entre julho a setembro de 2001), o contribuinte deveria ter solicitado o ressarcimento do saldo credor apurado em um determinado estabelecimento, mediante requerimento específico (o que implica estornar o valor pleiteado do RAIPI, ou seja, deixar de ser um crédito escritural) e, cumulativamente, solicitar a compensação, também mediante requerimento específico, do débito do IPI apurado por outro estabelecimento. E a compensação assim formulada é procedimento a ser efetuado pela autoridade administrativa, mediante o chamado encontro de contas, nos termos do artigo 73 da Lei 9.430/96.

Isso seria perfeitamente possível tendo em vista que “contribuinte”, para fins da compensação disciplinada pela Lei 9.430/96, equivale ao conceito de pessoa jurídica, o qual alcança todos os estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, conceito mais amplo que o de estabelecimento, próprio da legislação do IPI. As disposições normativas que disciplinavam o ressarcimento/compensação vigentes à época eram: IN SRF nº 21, de 1997, notadamente artigos 3º, 5º, 8º e 12, c/c art. 2º da IN SRF nº 33, de 1999.



É certo que, matematicamente, o procedimento escolhido pela autuada, de transferir saldo credor de um estabelecimento para outro, teria o mesmo efeito de solicitar o ressarcimento cumulado com compensação, nos termos do art. 74 da Lei 9.430/96.

Todavia, o que está em julgamento é o lançamento de ofício referente à glosa de montantes de saldos credores do IPI recebidos em transferência de outro estabelecimento, procedimento que, no entendimento da fiscalização, não encontra amparo legal.

A impossibilidade de transferência de saldos credores do IPI entre estabelecimentos distintos é matéria que encontrava-se pacificada na esfera administrativa, existindo inúmeros julgados nesse sentido (202-16.309, 202-16400 e 203-10.011, dentre outros). Merece menção especial o acórdão 203-10.011, fls. 897 a 903, apresentado como paradigma pela Fazenda. Apesar de não ter sido dado seguimento para apreciar a divergência em relação a esse julgado, cito-o apenas como exemplo de entendimento, uma vez que se refere à mesma empresa e ao mesmo procedimento adotado (transferência de saldo credor entre estabelecimentos). A diferença é que o acórdão recorrido se refere a períodos de apuração posteriores à Lei 9.779, de 1999, e o paradigma a períodos anteriores à vigência daquela lei.

A impossibilidade de transferência de saldo credor entre estabelecimentos é decorrência da regra da autonomia dos estabelecimentos, o que condiz com a ausência de previsão legal para o creditamento pelo estabelecimento recebedor. O RIPI/98, vigente à época dos fatos geradores do lançamento em discussão (julho a setembro de 2001), não traz dispositivo legal que ampare o creditamento de saldo credor recebido em transferência de outro estabelecimento. Nenhuma das disposições dos artigos 147 a 168 contempla essa hipótese.

Da mesma forma, o RIPI/2002, que já havia incorporado alterações decorrentes do artigo 11 da Lei 9.779, de 1999<sup>1</sup>, nas disposições de seus artigos 164 a 179 não contempla a hipótese de transferência de saldo credor entre estabelecimentos distintos.

A pergunta que se faz necessária é: teria o artigo 11 da Lei 9.779 mitigado a regra da autonomia dos estabelecimentos do IPI, e, com isso, suprido a ausência de previsão legal a amparar o creditamento efetuado pelo recebedor dos créditos recebidos em transferência?

A meu sentir, não. Apenas para citar um exemplo, sempre existiu previsão legal a amparar a transferência de crédito presumido do IPI entre estabelecimentos distintos, antes e depois da Lei 9.779, de 1999, a saber: artigo 2º, § 3º, da Lei 9.363/96. Com a publicação da Lei 10.276, de 2001, foi feita menção<sup>2</sup> à necessidade de observação de todas as demais normas estabelecidas na Lei 9.363, de 1996. Se o artigo 11 da Lei 9.779 amparasse a transferência de saldo credor do IPI entre estabelecimentos, não mais haveria a necessidade de existir previsão legal específica para a transferência de crédito presumido, pois que este integra o saldo credor do estabelecimento que o apura (regra geral).

Como dito, o RIPI/2002 não trouxe qualquer dispositivo a amparar o creditamento, pelo estabelecimento recebedor, de saldo credor recebido em transferência de outro estabelecimento. Poder-se-ia argumentar que foi publicado pouco tempo após a entrada em vigor da Lei 9.779, de 1999, não tendo ocorrido tempo hábil para refletir sobre essa

<sup>1</sup> p.ex., excluiu a obrigação de estorno de créditos relativos a MP, PI ou ME empregados na industrialização de produtos tributados à alíquota zero.

<sup>2</sup> Lei 10.276, de 2001.

Art. 1º (...)

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.

possível alteração. Entretanto, o RIPI/2010 também não trouxe qualquer disposição no sentido de permitir o creditamento de saldo credor recebido em transferência de outro estabelecimento (vide artigos 226 a 246). Diversamente, desde a publicação da Lei 9.363, de 1996, os regulamentos do IPI incorporaram artigos a amparar o creditamento, pelo recebedor, de crédito presumido recebido em transferência (art. 167 do RIPI/98, art. 185 do RIPI/2002).

Desta forma, concluo que o artigo 11 da Lei 9.779, de 1999, não derogou a regra da autonomia dos estabelecimentos. Tampouco supriu a falta de disposição específica, na legislação do IPI, a amparar o creditamento de saldo credor recebido em transferência de outro estabelecimento. Assim, só resta concluir pela procedência da glosa efetuada pela fiscalização, por ausência de previsão legal a amparar os creditamentos efetuados pela contribuinte (fls. 563 e 656).

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, para manter o lançamento do imposto descrito na infração 002 (fls. 729/730).

Henrique Pinheiro Torres - Relator

### Voto Vencedor

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

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

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

A resposta aqui, em meu entender, se desdobra em duas partes. De fato, entendo que o artigo mencionado mitigou, sim, o princípio da autonomia dos estabelecimentos. Entendo mesmo que esse foi exatamente um dos seus objetivos, ao eliminar a situação que antes ocorria em que uma mesma empresa via-se obrigada a acumular, muitas vezes indefinidamente, saldo credor apurado em um estabelecimento mesmo possuindo débitos tributários oriundos de operações realizadas em outros. Ao menos essa conclusão se impõe quando o produto fabricado e o insumo empregado são, ambos, tributados pelo IPI com alíquota maior do que zero.

Mas essa primeira resposta afirmativa não leva, obrigatoriamente, a responder também afirmativamente à segunda parte da questão suscitada pelo dr. Henrique. O que estou dizendo é que não entendo que passou a ser possível, sempre e até hoje, transferir créditos entre estabelecimentos por

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

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

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

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

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

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

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

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



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

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

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

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

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

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

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

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

expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.

*No âmbito da própria SRF firmou-se o entendimento, expresso na Instrução Normativa nº 33/99, de que a expressão "inclusive isento..." significava que a possibilidade aí versada alcançava também os saldos credores resultantes de saídas de produtos tributados a alíquotas maiores do que zero. Isto é, a Lei teria estendido a estes o que antes já se previa para os saldos credores originados nos chamados "créditos incentivados".*

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

Art. 73. Para efeito do disposto no art. 70 do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

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

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

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

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

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

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

Processo nº 13839.001115/2006-12  
Acórdão n.º **9303-001.880**

**CSRF-T3**  
Fl. 935

---

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

Júlio César Alves Ramos - Redator designado.

CÓPIA