



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

Processo nº 10830.003709/99-05
Recurso nº 228.044 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-002.297 – 3ª Turma
Sessão de 18 de junho de 2013
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FLEXTRONICS INDUSTRIAL, COMERCIAL, SERVIÇOS E EXPORTADORA DO BRASIL LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/1999 a 30/04/1999

IPI. CRÉDITOS INCENTIVADOS. RESSARCIMENTO POR PERÍODO DECENDIAL APÓS A EDIÇÃO DA IN SRF 33/99. IMPOSSIBILIDADE. Tendo o art. 6º da IN SRF 33/99 expressamente revogado a IN SRF 114/88, que regulava o aproveitamento dos chamados créditos incentivados de IPI, a sistemática de ressarcimento de créditos passou a ser integralmente regulada pelo primeiro ato normativo, isto é, mesmo para o direito previsto no no artigo 1º, inciso II da Lei nº 8.402/92 e no artigo 4º da Lei 8.248/91, o ressarcimento apenas alcança o saldo credor apurado ao final do trimestre-calendário.

Recurso Especial do Procurador Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama (Relatora), Ivan Allegretti, Antônio Lisboa Cardoso, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Júlio César Alves Ramos. Os Conselheiros Ivan Allegretti e Antônio Lisboa Cardoso participaram do

julgamento em substituição, respectivamente, aos Conselheiros Rodrigo Cardozo Miranda e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, que se declaram impedidos de votar.

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Presidente Substituto

Nanci Gama - Relatora

Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Ivan Allegretti, Rodrigo da Costa Pôssas, Antônio Lisboa Cardoso, Joel Miyazaki, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional com fulcro no artigo 32, inciso I do antigo Regimento Interno do Conselho de Contribuintes aprovado pela Portaria nº 55/98 em face ao acórdão de nº 204-00.111, proferido pela Quarta Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes que, por maioria de votos, deu provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito do contribuinte ao ressarcimento de crédito incentivado de IPI previsto no artigo 1º, inciso II da Lei nº 8.402/92 e no artigo 4º da Lei 8.248/91, apurado nos três decêndios de abril de 1999, nos termos do disposto no artigo 179 do RIPI/98 e na Instrução Normativa SRF nº 114/88, conforme ementa a seguir:

“IPI. CRÉDITOS INCENTIVADOS. RESSARCIMENTO POR PERÍODO DECENDIAL. A sistemática de ressarcimento introduzida pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99 não revogou a sistemática vigente em relação aos créditos incentivados. Possibilidade de ressarcimento decendial dos créditos incentivados.

Recurso provido.”

Inconformada, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial aduzindo que o acórdão recorrido teria violado o artigo 11 da Lei 9.779/99, o qual teria a previsão de que os ressarcimentos de créditos de IPI devem referir-se apenas ao saldo credor acumulado no trimestre e não àquele acumulado no decêndio como autorizou o acórdão recorrido. Aduziu, ainda, que o artigo 4º da IN SRF nº 33/99 teria previsto que essas condições estabelecidas pelo artigo 11 da Lei 9.779/99 deveriam ser observadas para os créditos de IPI adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1999 estando, portanto, abrangidos os créditos adquiridos em abril de 1999 pelo contribuinte *in casu*.

Em exame de admissibilidade de fls. 296 o i. Presidente da Quarta Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes recebeu o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Regularmente intimado, o contribuinte apresentou suas contrarrazões às fls. 309/335 requerendo não fosse conhecido o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional ou que, caso assim não se entendesse, lhe fosse negado provimento para que fosse integralmente mantido o acórdão *a quo*.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Nanci Gama, Relatora

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A controvérsia consiste, basicamente, em determinar se houve erro formal no pedido de ressarcimento do contribuinte, o qual se utilizou da sistemática de apuração decendial dos seus créditos incentivados de IPI. Cabe determinar se essa sistemática decendial é aplicável para créditos incentivados adquiridos a partir de 1º de janeiro de 1999, ou se necessariamente o contribuinte deveria ter se utilizado da sistemática trimestral prevista no artigo 11 da Lei 9.779/99 e no artigo 4º da IN SRF nº 33/99¹.

O artigo 11 da Lei 9.779/99 prevê que “*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*”.

Conforme se observa da redação acima transcrita, o artigo 11 da Lei nº 9.779/99 veio a reconhecer a possibilidade de o contribuinte se utilizar do crédito de IPI nas aquisições de insumos empregados na industrialização de produtos cuja saída não era tributada para compensar com os débitos de IPI devido na saída de outros produtos. Para fazer jus a esse direito, o contribuinte deveria solicitar o ressarcimento considerando o saldo credor acumulado no trimestre.

Ocorre que os créditos de IPI objeto do pedido de ressarcimento realizado pelo contribuinte nos presentes autos não são os mesmos daqueles mencionados no artigo 11 da Lei nº 9.779/99. Os créditos objeto dos presentes autos se tratam de créditos incentivados de IPI, concedidos como estímulo à exportação, os quais estão previstos no artigo 1º, inciso II da Lei 8.402/92, o qual prevê o quanto segue:

“Art. 1º São restabelecidos os seguintes incentivos fiscais:

(...)

¹ “Art. 4º O direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no art. 11 da Lei no 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MP, PI e ME aplicados na industrialização de produtos, inclusive imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos no estabelecimento industrial ou equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999.

II - manutenção e utilização do crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados relativo aos insumos empregados na industrialização de produtos exportados, de que trata o art. 5º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969;”(g.n.)

E, sendo certo que o ressarcimento dos créditos incentivados de IPI detinham previsão no artigo 179 do RIPI/98² (Decreto 2.637/98) bem como no item 3.1.2. da Instrução Normativa SRF nº 114/88³, os quais estabelecem que o pedido de ressarcimento de créditos incentivados de IPI pode ser requerido a partir do encerramento do período de apuração correspondente à entrada dos insumos no estabelecimento industrial, correto foi o pedido de ressarcimento realizado pelo contribuinte com base nos três decêndios de abril de 1999.

Face ao exposto voto no sentido de conhecer o recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para, no mérito, negar-lhe provimento para manter integralmente o acórdão *a quo*.

Nanci Gama

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Designou-me o Presidente para a redação do acórdão em razão de o colegiado ter divergido do entendimento esposado pela n. relatora, que negava provimento ao recurso da Fazenda.

Havia pedido vista dos autos especialmente porque o recurso voluntário fora votado na Quarta Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes, com a participação do dr. Henrique e a minha. E meu voto fora, naquela ocasião, pelo deferimento do pleito do contribuinte, acompanhando a posição do relator da época, Conselheiro Flávio de Sá Munhoz.

Reanalisei a questão agora com base nas considerações expendidas pela Fazenda Nacional em seu recurso, as quais já haviam sido expostas pelo Conselheiro Henrique, com destaque para a revogação da IN 114/88 que teria sido levada a efeito pela IN 33/99.

² “**Art. 179.** Os créditos incentivados, para os quais a lei expressamente assegurar a manutenção e utilização, e que não forem absorvidos no período de apuração do imposto em que foram escriturados, poderão ser utilizados em outras formas estabelecidas pelo Secretário da Receita Federal, inclusive o ressarcimento em dinheiro.”

³ “**3.1.2.** O excedente relativo aos créditos incentivados poderá ser objeto de ressarcimento em espécie (Portaria MF nº 322/80, item 1), a ser requerido à Secretaria da Receita Federal nos termos da Instrução Normativa SRF nº102/80 e alterações posteriores, a partir do encerramento do período de apuração correspondente à entrada dos insumos (MP, PI e ME) no estabelecimento industrial.”

Trago as conclusões a que cheguei nessa reanálise e que expus em plenário:

Voltamos a discutir os efeitos do malsinado art. 11 da Lei nº 9.779/99 que tanto dano ao erário já causou e ainda causa especialmente após a “regulamentação” que lhe deu a igualmente malsinada IN SRF 33/99.

Como se sabe, o controvertido ato legal foi publicado em janeiro de 1999 mas somente veio a ser tratado pela SRF, como previsto no seu art. 11, em março daquele ano. Nesse interregno, ficaram todos os contribuintes “entregues à própria sorte” no que tange a desvendar o alcance do comando inserto no artigo em discussão.

A meu ver, ao menos três leituras eram possíveis. A primeira, e de longe a mais restritiva, foi inicialmente a acolhida pelo Professor Raymundo Clóvis do Vale Cabral Mascarenhas, um dos maiores especialistas em IPI do País e, para meu orgulho, meu mestre. Segundo ela, o malfadado artigo apenas visava criar uma efetiva forma de aproveitamento dos créditos básicos, isto é, daqueles que decorriam da aquisição de insumos efetivamente tributados que eram aplicados em produtos igualmente de alíquota maior do que zero. Para eles, teria permitido a compensação (apenas a compensação, sem ressarcimento em dinheiro), consoante disposição dos arts. 73 e 74 da Lei 9.430.

Ainda no entender do Professor Cabral, no que tange aos chamados créditos incentivados, aqueles que, bem entendido, decorriam da aquisição de insumos com IPI que vinham a ser aplicados em produtos para os quais o legislador houvesse concedido isenção ou reduzido a zero a alíquota (mesmo que por decreto) e assegurado a manutenção e utilização dos créditos – para os quais sempre fora possível o ressarcimento – ela introduzia a possibilidade de compensação com base nos mesmos dispositivos legais.

Já para todas as demais hipóteses, segundo o mesmo autor, a novel lei nada inovava. Assim, produtos cuja alíquota tivesse sido reduzida a zero ou se tornado isentos sem que a lei previsse a manutenção não davam direito de crédito; se apenas a manutenção fosse prevista, apenas podiam ser aproveitados por compensação do próprio IPI etc. Em suma, ela não criava novos créditos; apenas criava formas alternativas de aproveitamento do crédito já válido. Nesses termos, correto que os créditos incentivados continuassem a ser tratados da mesma forma que sempre foram: apuração decendial, compensação com o IPI do próprio estabelecimento, em cada período de apuração, e pedido de ressarcimento ao final de cada período de apuração. Somente a compensação agora criada era que se submeteria à apuração trimestral.

Mas, como se sabe, não foi essa a interpretação que a IN SRF 33 acolheu. De fato, ela entendeu que a partir de 1º de janeiro de 1999 passaram a também dar direito a crédito de IPI aquisições de insumos que viessem a ser empregados em produtos de alíquota zero ou isentos mesmo que a lei nada tivesse previsto quanto a manutenção e utilização; a única condição era que os insumos sofressem efetivo gravame, isto é, tivessem alíquota maior do que zero. Essa é a segunda interpretação possível.

Além dela, a menos restritiva, presente em tantos recursos aqui examinados, a pretendia meramente interpretativa de modo a que o entendimento expresso na segunda sempre houvesse prevalecido, mesmo para aquisições anteriores à entrada em vigor da lei. Ao menos isso, como também sabido de todos, a IN não concedeu.

Sempre partilhei o entendimento do mestre Cabral, mas como não é dado aos Auditores da Receita descumprir o conteúdo de Instruções Normativas, oportunidade não houve de aplicá-lo em efetivo.

Muito provavelmente por isso, acompanhei o posicionamento do dr. Flávio Munhoz quando do julgamento realizado pela Quarta Câmara sem perceber que o artigo 6º da mesma IN SRF 33 expressamente revoga a IN SRF 114/88, único ato normativo que regulava o aproveitamento dos créditos incentivados e previa o ressarcimento do saldo credor decendial. Confira-se:

Disposições finais

Art. 6º Fica revogada a Instrução Normativa SRF n.º 114, de 3 de agosto de 1988.

Art. 7º Esta Instrução Normativa entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 1999.

Tendo a IN 33 expressamente revogado a de número 114, não pode prevalecer o entendimento de que as duas formas de apurar o valor a ressarcir e compensar continuaram convivendo. Com efeito, ao menos a partir de março, há uma única forma de aproveitamento, aquela introduzida pela IN SRF 33.

Por tudo isso, apenas no período que medeia entre 1º de janeiro e 31 de março de 1999, em que o dispositivo não teve regulamentação pela SRF, seria cabível adotar o entendimento que ainda hoje reputo o melhor. Constato, porém, que o pedido foi formalizado em maio daquele ano, quando já vigiam as disposições da IN 33. Ainda que de suas conclusões amplamente divirja, forçoso é reconhecer que ela encontra fundamento de validade no próprio art. 11 da Lei 9.779.

Com essas considerações, revejo o posicionamento que adotei quando do julgamento ora combatido para acompanhar (contrariado) o entendimento esposado então pelo dr. Tendo a Câmara, pelo voto de qualidade acolhido essas considerações, votamos pelo provimento do recurso, sendo este o acórdão de cuja redação me incumbiu o sr. Presidente.

Júlio César Alves Ramos