



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

Processo nº 10875.001413/2003-27
Recurso nº 159.319 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.222 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2009
Matéria RESSARCIMENTO IPI
Recorrente FERMIX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida DRJ EM RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

RESSARCIMENTO IPI. LEI 9.779/99.

A IN SRF nº 33/99, de 04/03/1999, que regulamentou o artigo 11 da lei 9.779/99, por delegação expressa contida nesta norma, estatuiu que a condição para que o contribuinte pudesse pedir ressarcimento de saldo credor do IPI, em períodos posteriores a 01/01/99, era demonstrar que o saldo credor acumulado em 31.12.1998, não afetou o saldo credor dos períodos subsequentes.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 4ª Câmara/2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Ali Zraik Júnior e Leonardo Siade Manzan que davam provimento ao recurso.


NAYRA BASTOS MANATTA

Presidenta e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Sílvia de Brito Oliveira e Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento do IPI cumulado com DCOMP, referente a créditos apurados com base na Lei nº 9779/99 e IN SRF 33/99, relativo ao 1º trimestre de 2003.

O pleito foi indeferido em virtude de a contribuinte não haver comprovado o esgotamento do saldo credor existente em 31/12/98, nos termos do art. 5º da IN SRF 33/99.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando:

- a) Não existe na IN SRF 33/99 qualquer menção à necessidade de esgotamento do saldo credor existente em 1998 para aproveitamento de créditos dos períodos subsequentes;
- b) A empresa protocolizou pedidos em datas anteriores (29/12/1999 e 18/01/2000) seguindo o mesmo procedimento e nenhum deles foi indeferido;
- c) Alega a não cumulatividade do imposto, prevista na CF, sendo que a eficácia deste princípio não pode ser condicionada por norma infraconstitucional;
- d) A instrução normativa não pode criar, modificar ou impedir qualquer direito previsto constitucionalmente;
- e) O pedido de ressarcimento se refere a créditos de IPI registrados na escrita fiscal apenas no 1º trimestre de 2003, esgotados todos os créditos de saldos anteriores, conforme se comprova do Livro de Apuração do IPI, constante do referido processo;
- f) Se não foi juntado copia do livro de apuração do IPI onde consta o esgotamento do saldo credor existente em 31/12/98, deve-se à não exigência por parte da SRFB por ocasião do protocolo do pedido, como também pelo fato de a empresa nunca ter se utilizado destes créditos para quaisquer tipos de compensação, abandonando-os;
- g) O art. 4º da citada IN SRF nº 33/99 determina o “direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidas no artigo 11 da Lei nº 9779 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 equiparado a partir de 1º de janeiro de 1999”, que é exatamente o caso dos insumos que geraram o direito ora requerido;
- h) Por sua vez o art. 11 da Lei nº 9779/99 determina que o saldo credor do IPI, cumulado em cada trimestre calendário decorrente de aquisições de MP, PI e ME 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 artigos 73 e 74 da Lei nº 9430/96, observadas normas expedidas pela SRF;

- i) Os arts. 73 e 74 da Lei nº 9430/96 tratam de compensação entre tributos administrados pela SRFB, razão pela qual é inegável o direito da empresa de utilizar saldo credor do IPI para compensar débitos de outros tributos.

A DRJ em Ribeirão Preto indeferiu a solicitação e não homologou as compensações.

A contribuinte interpôs recurso voluntário alegando em sua defesa as mesmas razões da inicial.

É o relatório.

Voto

Conselheira NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

O recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis merecendo ser apreciado.

A negativa ao ressarcimento pleiteado alicerçou-se no entendimento do agente fiscal de que não restara provado pela contribuinte a utilização do saldo credor existente em 31.12.1998 na forma regulamentada.

A recorrente, de sua feita, alega que não poderia a IN SRF 33/99, publicada, em seu dizer, em abril de 1999, modificar ou restringir direito concedido por lei e ferir o princípio da não cumulatividade do imposto previsto na CF.

Discordo dessa assertiva, pois o que a IN fez não foi criar direito, mas tão-somente regulamentá-lo, com vigência, isso sim, retroativa, justamente para não restringir o direito, com vigência a partir de 01.01.1999. Além disso, não há nenhuma contrariedade com as normas regulamentares sobre escrituração, pois não há antinomia a esse respeito. Por isso, refuto esse argumento.

A Lei nº 9.779/99 inovou ao possibilitar que o saldo credor acumulado em um determinado trimestre, decorrente da compra de insumos aplicados na industrialização, inclusive de produtos isentos ou tributados a alíquota zero, o que inovou em relação a legislação do IPI então vigente, e que não pudessem ser compensados com o IPI devido na saída de outros produtos, fossem ser ressarcidos ou compensados, nos termos dos artigos 73 e 74 da Lei 9.430/96. Contudo, a mesma matriz legal condicionou o exercício do direito às normas que viessem a ser expedidas pela Secretaria da Receita Federal, que veio a fazê-lo com a edição daquele ato administrativo. Portanto, absolutamente legítima a edição daquela Instrução Normativa do Secretário da Receita Federal de forma a regulamentar o artigo 11 da Lei nº 9.779:

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. (grifo nosso)

Assim, tendo o próprio legislador delegado competência à Secretaria da Receita Federal para regulamentar a matéria, foi editada a IN SRF 33/99, de 04/03/1999 (DOU 24/03/1999), que em seus artigos 4º e 5º, assim dispôs:

“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.

Art. 5º Os créditos acumulados na escrita fiscal, existentes em 31 de dezembro de 1998, decorrentes de excesso de crédito em relação ao débito e da saída de produtos isentos com direito apenas à manutenção dos créditos, somente poderão ser aproveitados para dedução do IPI devido, vedado seu ressarcimento ou compensação. (grifo nosso)

§ 1º Os créditos a que se refere este artigo deverão ficar anotados à margem da escrita fiscal do IPI. (grifo nosso)

§ 2º O aproveitamento dos créditos do IPI de que trata este artigo somente poderá ser efetuado com débitos decorrente da saída dos produtos acabados, existentes em 31 de dezembro de 1998, e dos fabricados a partir de 1º de janeiro de 1999, com a utilização dos insumos originadores desses créditos, considerando-se que os produtos que primeiro saírem foram industrializados com a utilização dos insumos que primeiro entraram no estabelecimento.

§ 3º O aproveitamento dos créditos, nas condições estabelecidas no artigo anterior, somente será admitido após esgotados os créditos referidos neste artigo.” (grifo nosso)

A mim claro está, nos termos do artigo 5º supra transcrito, que o aproveitamento do saldo credor existente na escrita fiscal do contribuinte em 31.12.1998, só poderia ser aproveitado para abater do IPI devido, atendidas determinadas condições.

Para que se pudesse pedir ressarcimento de saldo credores do IPI dos períodos subseqüentes deveria, a contribuinte, demonstrar que o saldo credor do imposto acumulado até 31/12/98 não afetou os posteriores, tendo sido mantido à margem da escrita fiscal da contribuinte.

A ação do Fisco foi correta ao exigir da contribuinte que ela demonstrasse ~~que o saldo credor acumulado até 1998 não havia afetado o saldo acumulado nos períodos subseqüentes. Todavia, não demonstrando a contribuinte que o saldo credor do IPI acumulado~~

até 1998 não afetou o saldo credor dos períodos subseqüentes, não poderia o pedido de ressarcimento ser deferido, restando prejudicada toda a análise dos períodos posteriores.

A recorrente teve várias oportunidades de provar o cumprimento da condição de não influencia do saldo credor existente em 31/12/98 nos saldos credores dos períodos posteriores, mas não o fez.

Cabe à contribuinte demonstrar o seu direito e, no caso específico dos autos, embora lhe tenha sido denegado o pleito por falta de provas que demonstrassem que o saldo credor do IPI existente em 31/12/98 não influenciou o saldo credor dos períodos posteriores, esta deixou de trazer tais provas aos autos, devendo, por consequência, arcar com o ônus de sua omissão.

Quanto à citada não-cumulatividade do IPI deve ser dito que esta nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o devido referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inc. II, *verbis*:

“Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:

I - omissis

IV - produtos industrializados

§ 3º O imposto previsto no inc. IV:

I - Omissis

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;” (grifo não constante do original)

Para atender à Constituição, o C.T.N. dá, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação.

Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.

Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas

operações anteriores (o IPI destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos entrados em seu estabelecimento) para **ser compensado com o que for devido** nas operações de saída dos **produtos tributados** do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não-cumulatividade do IPI, prevista no art. 49 do CTN, e reproduzida no art. 81 do RIPI/82, posteriormente no art. 146 do Decreto 2.637/1998, é, pois, compensar do **imposto a ser pago na operação de saída** do produto tributado do estabelecimento industrial ou equiparado o valor do IPI que **fora cobrado** relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei 9.779/99, caso os créditos não fossem utilizados para abater os débitos do imposto eles permaneciam indefinidamente na escrita fiscal da contribuinte.

O sistema de creditamento do IPI, até o advento da Lei 9.779/99, era o de que os créditos decorrentes da aquisição de insumos tributos entrados no estabelecimento industrial seriam utilizados na dedução do imposto devido na saída de produtos do mesmo estabelecimento industrial.

A exceção, à época, eram os créditos incentivados, regidos por legislação específica, qual seja, a IN SRF nº 125/89 e a IN SRF nº 21/97, que permitiam o aproveitamento dos créditos decorrentes dos valores pertinentes ao IPI pago na aquisição de insumos empregados na saídas não oneradas deste imposto, inclusive na forma de ressarcimento em espécie.

Ressalte-se aqui que a hipótese em análise refere-se a créditos básicos do IPI e não a créditos incentivados, não se aplicando, portanto, ao caso concreto o disposto nas referidas Instruções Normativas, por se tratarem de legislação específica. Por conseguinte, não se podia, pelas normas legais vigentes até a edição da Lei 9.779/99, conceder ressarcimento de créditos básicos do IPI, por absoluta falta de previsão legal.

Apenas com o advento da MP 1.788, de 30/12/1998, posteriormente convertida na Lei 9.779/99, é que deixou de ser feita distinção entre os créditos básicos e os incentivados, permitindo-se que os créditos, acumulados trimestralmente, excedentes deste imposto, por insuficiência de débitos, fossem utilizados conforme o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96.

Tais artigos da Lei 9.430/96 versam sobre a compensação e restituição de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, restando permitida a utilização de créditos a serem restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições administrados pela SRF, dentre os quais encontra-se o IPI.

Assim sendo, da combinação do disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99 com os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, restou permitido o ressarcimento e a compensação de valores creditórios do IPI, decorrentes dos valores excedentes do encontro entre os créditos advindos das entradas de produtos no estabelecimento industrial e os débitos incidentes nos produtos saídos do mesmo estabelecimento industrial, com valores devidos a título de outros tributos e contribuições administrados pela SRF.

Releva, entretanto, observar que a parte final do mencionado art. 11 da Lei 9.779/99, remete à SRF competência expressa para expedição de normas regulamentadoras da matéria.

Tal competência foi exercida pela SRF quando da emissão da IN SRF nº 33, de 04/03/1999, que, no seu art. 4º, estabeleceu:

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.

Verifica-se que o ressarcimento de créditos básicos do IPI apenas foi admitido pela Lei nº 9.779/99, regulamentado o procedimento pela IN SRF nº 33/99, conforme determinava a norma legal autorizadora, alcançando apenas os insumos recebidos no estabelecimento industrial após 01/01/1999.

Vale ressaltar que a IN SRF nº 33/99 não inovou nem restringiu direito estabelecido em lei como arguiu a contribuinte em seu recurso, mas apenas regulamentou o procedimento a ser utilizado em tais casos, conforme determinava a norma instituidora da nova sistemática jurídico tributária do IPI.

De igual forma também é incabível o argumento de que a IN SRF 33/99 somente há de ser aplicada aos produtos isentos, tributados à alíquota zero ou não tributados, por ser esta a inovação introduzida pela Lei 9.779/99, já que a possibilidade de ressarcimento de créditos básicos do IPI também não encontrava previsão legal anteriormente, criando-se a previsão apenas com a edição da referida Lei 9.779/99.

Há, ainda, de ser lembrado que o artigo 105 do Código Tributário Nacional, veda a aplicação da norma legal a fatos geradores pretéritos, em observância ao princípio da irretroatividade da lei tributária. Daí, é forçoso reconhecer-se que somente a partir de 1º/01/1999, com a entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 1999, foi admitida a possibilidade de ressarcimento de créditos básicos do IPI decorrentes dos valores excedentes do encontro entre os créditos advindos das entradas de produtos no estabelecimento industrial e os débitos incidentes nos produtos saídos do mesmo estabelecimento industrial.

E para que a contribuinte pudesse fazer valer o novo direito ao aproveitamento do saldo credor do IPI acumulado em sua escrita fiscal deveria se submeter às novas regras, dentre elas a de demonstrar que o saldo credor existente até 31/12/98 não afetou o saldo credor acumulado nos períodos subsequentes, pois que, só os últimos, poderiam ser objeto de ressarcimento, permanecendo, os primeiros, na sistemática anterior.

Quanto às decisões administrativas proferidas em processos outros que não o ora em análise, cabe dizer que não tem efeitos vinculantes e não alteram, em absoluto, a formação de juízo no presente processo.

Diante do exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Sala das Sessões, em 14 de agosto de 2009


NAYRA BASTOS MANATTA