



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

Processo nº 10875.005397/2002-61
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-002.616 – 3ª Turma
Sessão de 10 de outubro de 2013
Matéria IPI - ressarcimento
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado FERMIX INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

IPI. CRÉDITO DA LEI Nº 9.779/99. IN Nº 33/99. EXIGÊNCIA DE ESGOTAMENTO DO CRÉDITO DO REGIME ANTERIOR. DESCABIMENTO NO CASO.

Desnecessária a comprovação do esgotamento do crédito de IPI existente em 31.12.1998 para aproveitamento de créditos mais recentes, quando estes comprovadamente são derivados de aquisições ocorridas no ano de 2001. A comprovação do esgotamento só se justifica para evitar a indevida compensação de créditos não sujeitos ao regime da Lei nº 9.779/99 com tributos diversos do IPI.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos e Irene Souza da Trindade Torres, que negam provimento.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Maria Teresa Martínez López - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Daniel Mariz Gudiño, Rodrigo da Costa Pôssas, Antônio Lisboa Cardoso, Irene Souza da Trindade Torres, Maria Teresa Martínez López, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de análise de recurso especial de divergência apresentado pelo contribuinte em face do Acórdão nº 3402-00.218, por meio do qual negou-se provimento ao recurso.

A controvérsia suscitada cinge-se à questão imposta pelo art. 5º da IN SRF nº 33/99, na parte em que exige o esgotamento do crédito de IPI acumulado na escrita fiscal até 31/12/1998 para que o contribuinte possa usufruir do direito previsto no art. 11 da Lei nº. 9.779/99. Alega a recorrente, que a decisão recorrida viola o art. 11 da Lei nº. 9.779/99.

A Câmara *a quo* negou provimento ao recurso voluntário. O acórdão foi assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS – IPI*

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

RESSARCIMENTO IPI. LEI 9.779/99.

A IN SRF 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 subseqüentes.

Recurso negado.

Irresignado, o sujeito passivo apresentou recurso especial às fls. 159/188, por meio do qual requereu a reforma do acórdão ora fustigado. A recorrente, em grau de recurso alega: “*a fim de demonstrar sua boa-fé e a de que observara os procedimentos regulamentares, no sentido de que havia realizado o estorno do IPI acumulado em 31/12/1998, a recorrida realiza agora a juntada do livro de Apuração n. 8, onde consta expressamente a indicação : ESTORNO DE CRÉDITO DEVIDO A NÃO UTILIZAÇÃO.*”

O recurso foi admitido parcialmente pelo Presidente da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por meio de despacho às fls. 435/436, que deu seguimento apenas quanto à exigência de esgotamento do saldo credor de IPI, existente em 31/12/1998, como requisito para aproveitamento do direito estabelecido pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99, nos moldes da IN SRF nº 33/99.

Pelo exposto, DOU SEGUIMENTO PARCIAL AO RECURSO ESPECIAL POR DIVERGÊNCIA, apenas quanto à exigência de esgotamento do saldo credor de IPI, existente em 31/12/1998, como requisito para aproveitamento do direito estabelecido pelo

art. 11 da Lei nº 9.779/99, nos moldes da IN SRF nº 33/99, desde logo submetendo esta decisão ao Presidente da CSRF, por força do disposto no art. 71 do Regimento Interno do CARF.

A admissibilidade do recurso foi mantida pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em sede de reexame.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões às fls. 440/444 pedindo a manutenção do acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

O recurso interposto, na parte admitida, atende aos requisitos legais e dele tomo conhecimento.¹

Em primeiro lugar, esta Conselheira registra que o paradigma utilizado pela ora recorrente, está sendo julgado nesta sessão. É razoável admitir que o resultado do Processo de nº. 10875.004366/2001-10, tenha reflexo no presente julgado.

Trata-se de pedido de ressarcimento do IPI cumulado com DCOMP, referente a créditos apurados com base na Lei nº 9.779/99 e IN SRF 33/99, protocolizado em 16/04/03, relativo ao 3º trimestre de 2002.

A matéria posta à apreciação, cinge-se às seguintes questões:

- da possibilidade ou não da norma regulamentadora do art. 11 da nº 9.779/99, no caso IN SRF nº 33/99, estipular a exigência de esgotamento do saldo credor de IPI, existente em 31/12/1998, como requisito para aproveitamento do direito estabelecido na lei mencionada.
- a segunda, na linha adotada pelo paradigma apresentado, diz respeito ao crédito utilizado, ser proveniente, de aquisições do ano de 2001, utilizando-se para compensação com tributos de 2000 e 2001.

Consta da decisão recorrida - voto da ilustre relatora NAYRA BASTOS MANATTA, o que a seguir reproduzo:

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

¹ O Presidente da Câmara recorrida negou seguimento ao recurso quanto à falta de prequestionamento de matéria submetida a recurso especial, especificamente, a denominada pelo recorrente “perquirição da verdade material”, consistente na apresentação a destempo da prova do questionado estorno, porém, antes da decisão administrativa

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.

Passo à análise:

A matéria, primeiramente, reporta à possibilidade da Secretaria da Receita Federal do Brasil regulamentar ou não o disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99. Isto se resolve pela simples leitura do texto do art. 11 abaixo transcrito:

*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 27 de dezembro de 1996, **observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.** (Grifamos).*

Não parece haver dúvidas quanto à capacidade regulamentar da RFB (então Secretaria da Receita Federal – SRF) e em relação à matéria do art. 11 da Lei nº 9.779/99, a não ser que se pretenda inquirir de inconstitucionalidade este dispositivo, o que escapa à competência do CARF (Súmula nº 2 Consolidada do CARF).

Na sistemática vigente até 31.12.98, o saldo credor de IPI que remanescesse na escrita fiscal não podia ser compensado com outros tributos federais, salvo situações de exceção, previstas em lei. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal² firmou-se no sentido de que os créditos de IPI registrados na escrita fiscal não tem natureza de crédito tributário, mas de crédito meramente escritural, contábil, não se incorporando ao patrimônio do contribuinte. Dessa forma, o saldo credor remanescente a cada período de apuração, excluídos os créditos incentivados, só podia ser compensado com os débitos de IPI existentes no período de apuração seguinte e, assim, sucessivamente. Empresas que não tivessem saídas de produtos tributados pelo IPI, não teriam como aproveitar o saldo credor acumulado.

Isto posto, resta perquirir se o texto da IN SRF nº 33/99, especialmente o contido em seu art. 5º, § 3º, teria extrapolado os ditames legais. Eis o texto atacado da IN SRF nº 33/99:

² RE nº 148114, de 17.06.1997 e Agravo de Instrumento nº 198889-1, Ministro Moreira Alves, 16/06/97, que em determinada passagem declara: “Uma vez abatido o débito, desaparece. Não se incorpora de forma alguma ao patrimônio do contribuinte. Tanto que este, ao encerrar suas atividades, não tem o direito de cobrar seus créditos não escriturados da Fazenda. Esses créditos não existem sem o débito correspondente.”

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.

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

§ 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. (Grifamos).

Necessário analisar se a Lei nº 9.779/99 institui ou não um novo regime de créditos para o IPI. Entendo que sim, i.e., com o advento da Lei nº 9.779/99, créditos que eram antes de estorno obrigatório (decorrentes de insumos que fossem utilizados na fabricação de produtos saídos com isenção ou alíquota zero), passaram a ser mantidos na escrita fiscal juntamente com os outros créditos de insumo destinados à fabricação de produto com alíquota maior que zero, e passaram a ser ressarcíveis trimestralmente (o que antes só era admitido para os créditos decorrentes da exportação). Assim, no entender desta Conselheira não há dúvida que se trata de um novo regime de créditos. Neste sentido, há que se concordar com o argumento da PGFN de que o “regramento efetuado pela IN nº 33/99, objetivou evitar a eficácia retroativa da novel legislação.”

Este raciocínio é corroborado pela jurisprudência do CARF, que em sua atual Súmula 16 (consolidada) dispõe:

Súmula CARF nº 16: O direito ao aproveitamento dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados na fabricação de produtos cuja saída seja com isenção ou alíquota zero, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999.

Assim, sob esta ótica, não pode haver dúvida da perfeita adequação do dispositivo do § 3º do art. 5º da SRF IN nº 33/99 aos objetivos pretendidos pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99. Tal dispositivo visa tão somente a separação dos dois tipos créditos, que são regulados por regimes diferentes de utilização e aproveitamento.

O contribuinte também argumenta que os créditos a serem utilizados são todos derivados de aquisições já feitas sob o regime da Lei nº 9.779/99. Neste caso, nota-se que o crédito deriva de aquisições do ano de 2001 (segundo trimestre), utilizando-se para compensação com tributos de 2000 e 2001. Assim, segundo o entendimento utilizado no

paradigma, se os créditos foram todos obtidos em 2001, incide sobre os mesmos integralmente o regime da Lei nº 9.779/99, permitindo seu ressarcimento ou compensação com outros tributos.

É verdade que os créditos do IPI não são “carimbados” fisicamente numa matriz insumo-produto, mas são registrados em ordem de chegada dos insumos ao estabelecimento, daí que o marco temporal é importante na medida preconizada na IN nº 33/99 necessária para que não haja ‘mistura’ de créditos dos dois regimes. Tanto é assim, que o § 2º do art. 5º da IN 33/99 impôs uma vinculação aos produtos fabricados com os insumos adquiridos antes da aplicação da Lei nº 9.779/99, considerando uma operação de débitos e créditos à margem da escrita fiscal do IPI. Ou seja, é razoável, se afirmar que o estabelecimento possua créditos na escrita (não esgotados) por um período depois do início do regime.

Mas no caso dos autos, o crédito se refere a um período bem posterior, o que de certo, é razoável se pensar que já na aplicação da Lei nº 9.779/99.

Reproduzo, por oportuno, a seguir as razões que me levaram a negar provimento no Processo de nº 10875.004366/2001-10, de interesse da contribuinte, posto em julgamento nesta mesma sessão:

No caso em análise a interessada traz, ainda que em fase recursal (contrarrazões) documento, para esclarecimento que atesta o estorno de crédito anterior a 31/12/1998.

“a fim de demonstrar sua boa-fé e a de que observara os procedimentos regulamentares, no sentido de que havia realizado o estorno do IPI acumulado em 31/12/1998, a recorrida realiza agora a juntada do livro de Apuração n. 8, onde consta expressamente a indicação: ESTORNO DE CRÉDITO DEVIDO A NÃO UTILIZAÇÃO.”

Questiona-se se é possível ao contribuinte produzir provas em qualquer fase processual segundo seu alvedrio. A negativa, em parte, se deve a garantia do andamento lógico do procedimento até seu ato-fim que é a decisão, como também a sequência ordenada de atos processuais determinados em lei, para garantia dos contribuintes em face do Estado. Há ritos e formas inerentes a todos os procedimentos, e nesse sentido não há como se aceitar a informalidade absoluta, como se o direito à contestação do direito em si ou à prova fosse ilimitado. Para Paulo Bonilha, “o processo administrativo deve observar a forma e os requisitos mínimos indispensáveis à regular constituição e segurança jurídica dos atos que compõe o processo”.³

A concentração dos atos em momentos processuais oportunos tem a finalidade de proteger o Estado contra a protelação injustificada do processo. Por exemplo, a liberdade de suscitar questões, a possibilidade ilimitadas de alegações, a não-observância das fases lógicas do procedimento, a ocultação proposital dos fatos pelo contribuinte em determinada fase processual para sua apresentação em momento posterior, constituem fatores para a demora do processo, muitas vezes contrário ao interesse público.

³BONILHA, Paulo Celso B. Da Prova no Processo Administrativo Fiscal. 1994, 2 ed., p. 3.

Processo nº 10875.005397/2002-61
Acórdão n.º **9303-002.616**

CSRF-T3
Fl. 452

No entanto, os Conselheiros tem aceitado a juntada de provas quando sobre as mesmas não parem dúvidas. A perquirição da verdade material é requisito indispensável e indeclinável da Administração.

No caso dos autos, dois são os motivos que me levam a conclusão de que o direito socorre à recorrente. A primeira, como subsídio (Proc. 10875.004366/2001-10), diz respeito à juntada do livro de apuração de IPI onde consta expressamente a indicação: **ESTORNO DE CRÉDITO DEVIDO A NÃO UTILIZAÇÃO**. A segunda, diz respeito ao crédito utilizado, ser proveniente, de aquisições do ano de 2001, utilizando-se para compensação com tributos de 2002. E nesse sentido, se os créditos foram todos obtidos em 2001, incide sobre os mesmos integralmente o regime da Lei nº 9.779/99, permitindo seu ressarcimento ou compensação com outros tributos.

CONCLUSÃO.

Em face do acima exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso interposto pela contribuinte.

Maria Teresa Martínez López