



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13601.000131/00-51
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-009.577 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de janeiro de 2021
Recorrente APTIV MANUFATURA E SERVICOS DE DISTRIBUICAO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/1999

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS ANTERIORES À 1999. NÃO CUMULATIVIDADE

Os créditos de insumos de IPI apurados até 31/12/1998 apenas podem ser utilizados para abatimentos dos débitos do imposto no regime da não cumulatividade, não sendo possível realizar ressarcimento ou compensação do saldo credor remanescente ao final do trimestre-calendário.

Nos termos da IN SRF n. 33/1999, uma vez demonstrada que todo o crédito acumulado até o fim do exercício de 1998 foi utilizado em 1999, demonstrando-se que os créditos acumulados foram apurados a partir de 1999, abre-se ao contribuinte a possibilidade de ressarcimento/compensação, nos termos do artigo 11 da Lei n. 9.779/1999.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocado), Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Moraes, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento com pedido de compensação, em papel, formulado em março/2000, referente a créditos básicos de IPI acumulados no 4º trimestre de 1999 em razão da Lei n. 9.826/1999, no valor de R\$ 2.710.000,00, com fulcro no artigo 11 da Lei n. 9.779/1999 e Instrução Normativa SRF n. 33/1999.

Consoante termo de verificação fiscal, fls. 109-111, a fiscalização lavrou diversos termos de intimação para apresentação de documentos contábeis, livros de IPI, planilhas, notas fiscais etc. Ao analisar a documentação, constatou que a contribuinte tinha um volume de créditos de R\$ 1.816.589,76 registrado no livro de IPI em 31/12/1998. Também notou que em 1999 a contribuinte não deu saída de todos os produtos acabados e registrados no estoque em 31/12/1998, apenas de alguns, bem como não encontrou as informações sobre a utilização em 1999 dos insumos adquiridos e escriturados até 31/12/1998.

Assim, fundando-se no artigo 5º da IN n. 33/1999, lavrou termo de intimação para que demonstrasse que os créditos apurados sobre insumos adquiridos em 1998 foram utilizados na produção de produtos 1999, com um controle apartado, bem como uma demonstração, por notas fiscais de saída em 1999, dos produtos que já estavam acabados em 31/12/1998. Como não obteve resposta, realizou a glosa.

Após análise da planilha de itens constantes nas notas fiscais de saídas realizadas no período de abril a junho de 1999, constatamos que, até jun/99, ainda não havia saída de todos os produtos acabados existentes em estoque em 31/12/98. Assim, solicitamos, através do Termo de Intimação n.º 289/03, que a empresa apresentasse urna planilha de calculo do IPI destacado nas saídas dos produtos acabados existentes em estoque em 31/12/98, para fins de aplicação do § 3º do art. 5º da IN 33/99. A DELPHI não atendeu ao referido Termo.

Com isso, apresentou o entendimento de que a contribuinte não poderia ter aproveitado todo o saldo credor existente em 31/12/1998, no valor de R\$ 1.816.589,76, pois não houve prova de seu consumo no regime da não cumulatividade, realizando a glosa total de R\$ 2.710.000,00 de créditos pleiteados, pois não podem ser objeto de ressarcimento/compensação.

Notificada, a contribuinte apresentou uma interpretação diferente da IN 33/1999. Enquanto a fiscalização pretendia um controle físico, no sentido de que os insumos que geram créditos e adquiridos em 1998 só poderiam ser utilizados para abatimento dos débitos relativos às saídas de produtos acabados fabricados apenas com esses insumos, não sendo possível abater débitos referentes a saídas de produtos industrializados com insumos tributados adquiridos a partir de janeiro de 1999.

A contribuinte, ao contrário, asseverou que o controle físico dos insumos é impossível, pois são fungíveis, misturando-se com outros insumos adquiridos em 1999 para a industrialização dos produtos. Assim, sustentou que controle dos insumos e da produção para o consumo de créditos da não cumulatividade só pode ser o escritural, utilizando-se primeiro os créditos apurados e acumulados até 31/12/1998 para abater as primeiras saídas realizadas em 1999 até que se esgotem, nos termos do artigo 5º, § 2º da IN n. 33/1999.

Por haver ainda outros argumentos, peço vênica para adotar o relatório do acórdão recorrido:

Trata-se do pedido de ressarcimento formulado em 24 de março de 2000, à fl. 01, baseado na Instrução Normativa n.º 33 (que disciplina a Lei n.º 9.779/99) e na Lei n.º 9

826/99, referente ao quarto trimestre de 1999, no valor de R\$2.710.000,00. Foram também apresentados os Pedidos de Compensação às fls. 28 (substituído pelo de fl. 81) e 54 (substituído inicialmente pelo Pedido de fl. 78 e posteriormente pelo de fl. 84). No Termo de Verificação Fiscal, às fls. 97/99, a autoridade fiscal assim se pronuncia: a empresa foi intimada a apresentar planilha contendo, entre outros dados, o valor do IPI destacado nas saídas dos produtos acabados existentes em 31/12/1998 e também nos produtos fabricados a partir de janeiro de 1999 com insumos adquiridos em 1998; em atendimento a empresa apresentou uma planilha dos itens constantes das notas fiscais das saídas realizadas no período de janeiro a março de 1999 e uma outra planilha relacionando as notas fiscais de salda emitidas no mesmo período; a análise dessas planilhas e do Registro de Inventário em 1998 mostrou que não havia informação de saída de todos os produtos acabados existentes em 31/12/1998 e não foram apresentados os dados referentes aos insumos existentes em 31/12/1998; instada a apresentar dados complementares, a empresa trouxe planilhas relativas à comercialização de produtos acabados no período de abril a junho de 1999; a autoridade fiscal constatou que, até junho/99, ainda não havia saída de todos os produtos acabados existentes em estoque 31/12/1998; por isso a empresa foi intimada a apresentar uma planilha de cálculo do IPI destacado nas saídas dos produtos acabados existentes em estoque em 31/12/1998, para fins de aplicação do disposto no §3º do artigo 5º da , IN 33/99, mas não atendeu; como não foram apresentados os dados referentes aos produtos fabricados com os insumos adquiridos em 1998 e aplicados na produção, foi a empresa novamente intimada, porém mais uma vez não atendeu à fiscalização. A autoridade fiscal informa, no encerramento do Termo de Verificação Fiscal, que a partir dos elementos apresentados pela empresa foi possível identificar parte do IPI devido nas saídas dos produtos acabados existentes em 31/12/1998, no total de R\$15.607,58, conforme demonstrativo de fls. 86 a 92; esse valor é referente apenas aos produtos acabados, visto que a Delphi não apresentou os dados relativos aos insumos, embora fosse solicitada a fazê-lo nos Termos de Intimação n.º 187/03, 245/03 e 290/03; como o saldo credor existente em 31/12/1998 montava a R\$1.816.589,76, claro está que não houve o aproveitamento integral dos insumos existentes naquela data; esse excedente do saldo credor deveria ser deixado à margem da escrita e não poderia ter sido abatido com débitos referentes às saídas de produtos industrializados com insumos tributados adquiridos a partir de janeiro de 1999; pelo exposto propõe o indeferimento do pedido de compensação.

O Despacho Decisório SAORT da DRF em Contagem/MG, datado de 04 de setembro de 2003, às fls. 100/102, acolheu a informação fiscal e indeferiu o pedido da empresa, deixando também de homologar os pedidos de compensação acima citados.

Insurgiu-se a contribuinte mediante a peça às fls. 106/116, alegando o que segue: o saldo credor acumulado na escrita fiscal em 31/12/1998 poderia ser utilizado para compensação com saídas posteriores de produtos que gerassem débitos, por estar o IPI sujeito ao princípio da não-cumulatividade; o crédito acumulado foi aproveitado para a dedução do IPI devido, gerado por operações de saída tributada de materiais ocorridas nos meses de janeiro a abril (parte) de 1999; os fatos geradores de abril/99 (parte) e períodos subseqüentes foram deduzidos do saldo credor gerado a partir de jan/99; a contribuinte esperou por quatro meses para ver seu saldo credor existente em dezembro/98 ser compensado com as saídas tributadas de IPI; apresenta uma planilha com os valores de saídas tributadas, mês a mês, durante 1999, partindo do montante de R\$1.816.589,76 e apurando o valor de R\$2.710.000,00, objeto do pedido de ressarcimento; a tabela em questão mostra que a impugnante adotou o critério disposto nos §§ 2º e 3º do artigo 5º da IN SRF n.º 33/99; o valor pleiteado de R\$2.710.000,00 é totalmente proveniente de créditos de IPI escriturados e relativos a fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999, não se misturando nem se confundindo com os saldos existentes até 31/12/1998; da mesma forma não se confundem os saldos aproveitados para a dedução do IPI devido com o saldo objeto do pedido de ressarcimento; toda a sua escrituração foi colocada à disposição do agente fiscal que, ao invés de efetuar uma diligência, limitou-se a notificar o contribuinte a apresentar algo

que não está previsto na legislação; o saldo físico remanescente de Sumos produtivos em dezembro/98 jamais poderia corresponder exatamente à receita de produção de produtos acabados feitos exclusivamente com esses insumos; a planilha apresentada está em conformidade com a legislação; o saldo credor acumulado em 31/12/1998 foi utilizado exclusivamente para aproveitamento em saídas de produtos acabados gerados a partir de jan/99, nada havendo de irregular nisso; o saldo credor formado a partir de janeiro de 1999 tem utilização ampla; o Ato Declaratório Interpretativo n.º 15 se constitui em uma faculdade aos contribuintes que não tenham como gerar operações tributadas; o ADI se constitui em verdadeiro absurdo posto que sugere aos contribuintes que estornem um direito que lhes é assegurado pela Constituição Federal; a jurisprudência administrativa registra entendimentos que são favoráveis à contribuinte. Ao final, requer sejam declarados improcedentes os valores registrados como glosa no Parecer em tela e deferimento o pleito de ressarcimento.

A 3ª Turma DRJ/JFA proferiu o ACÓRDÃO 9.514, fls. 182-186, para indeferir o pleito da contribuinte, sustentando que em momento algum está demonstrado que os débitos dizem respeito à saída de produtos acabados existentes em 31/12/1998 ou então fabricados a partir de janeiro/1999, porém com insumos originadores daquele saldo. E essa comprovação é indispensável, pois o §3º do artigo 5º da IN deixa claro que o direito ao aproveitamento, nas condições estabelecidos no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, do saldo credor do IPI decorrente da aquisição de MI, PI e ME, somente será admitido depois de esgotados os créditos existentes até 31/12/1998.

Notificada da r. decisão, apresentou recurso voluntário em fls. 194-208 para repisar seus argumentos e acrescentar que a IN 33/1999 não pode retroagir para 01/01/1999, visto que publicada em 24/04/1999 e que os saldos gerados a partir de jan/1999 foram intensificados com a entrada em vigor da Lei n. 9.826/1999, quando passaram a ser feitos os fornecimentos às montadoras com suspensão de IPI (regime automotivo), daí porque apresentaram significativo crescimento.

O Segundo Conselho de Contribuintes proferiu a Resolução n. 203-00.664, fls. 286-290, ordenando a devolução dos autos para a origem para fins de realizar diligência fiscal, atendendo os pontos a seguir:

- a) informar se a empresa dispunha de crédito acumulado de IPI no dia do encerramento do ano de 1998, isto é, em 31/12/1998, assinalando o valor do crédito (observar na apuração o sistema da não-cumulatividade em todo o ano de 1998);
- b) informar se a empresa registrou, à margem do livro de apuração de IPI, o valor do crédito acumulado de IPI constatado em 31/12/1998 (trazer cópia da anotação, no relatório da diligência);
- c) informar quais foram os valores dos débitos de IPI da empresa durante os meses dos anos de 1999, 2000 e 2001 (favor esboçar em planilha);
- d) informar se a empresa se utilizou do crédito acumulado de IPI, verificado em 31/12/1998, para abater débitos da citada exação gerados a partir de 1º/01/1999, esclarecendo quando, exatamente, tal crédito acumulado de IPI da contribuinte foi totalmente absorvido pelos débitos do mesmo imposto gerados a partir de 1 4701/1999 (favor esboçar em planilha);
- e) informar os valores dos créditos de IPI incorporados pela empresa a partir de 1º/01/1999 até o final de 2001, esboçando como se estruturou a contraposição de créditos e débitos nos citados anos e respectivos meses dos referidos anos (favor esboçar em planilha);

f) indicar, com base nas informações coletadas por força dos itens anteriores, e estritamente com base nelas, se haveria crédito acumulado de IPI, ressarcível para a contribuinte, no final do 4º trimestre de 1999, do 3º trimestre de 2000, e do 3º trimestre de 2001, apontando os respectivos valores (favor esboçar em planilha);

g) transpor o resultado (relatório) da diligência para os Processos n.ºs 13601.000426/00-55 e 13601.000319/2001-05;

h) dar vista do resultado da diligência para a contribuinte, em todos os processos (neste, e nos dois citados acima).

Como resultado da diligência, foi editado Termo de diligência fiscal, fls. 293-294, ao analisar o livro de apuração de IPI, caso se entenda que a forma em que realizada a compensação esteja correta, a autoridade fiscal reconheceu que os créditos acumulados até 31/12/1998 foram todos consumidos até maio/1999. Assim, o montante de crédito objeto do pedido de ressarcimento, R\$ 2.710.000,00, compreende apenas aos insumos adquiridos no exercício de 1999.

A autoridade administrativa ainda elaborou planilhas para demonstrar sua conclusão. Planilhas da diligência fiscal em fls. 295-299.

- Livro de apuração do IPI, fls. 301-352;

- Manifestação da recorrente, fls. 353-357.

O Segundo Conselho de Contribuintes proferiu o Acórdão n. 203-11.951, fls. 368-377, para, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. SALDO CREDOR APURADO ANTES DE 1999. RESSARCIMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

ART. 11 DA LEI N.º 9.779/99. IN SRF N.º 33/99. A teor do disposto no art. 5º da IN SRF n.º 33/99, editada em conformidade com o art. 11 da Lei n.º 9779/99, o saldo credor de IPI apurado até 31/12/98, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem utilizados na industrialização de produtos tributados, inclusive os sujeitos à alíquota zero, somente poderá ser utilizado mediante compensação com débitos do próprio imposto, registrados na escrita fiscal do contribuinte.

Recurso negado.

O relator proferiu voto para julgar ilegal a IN 37/1999 e deu provimento ao recurso, mas foi vencido.

A Instrução Normativa n.º 33/99 é, no pormenor (§ 2º de seu artigo 5º), ILEGAL, posto investir contra texto de diploma a que está subordinada, o que é inadmissível (...) A ilegitimidade da exegese encampada na decisão de piso, censurada nesse voto, relacionada ao artigo 5º da Instrução Normativa n.º 33/99, é acentuada ao passo que a restrição, ventilada para o gozo do direito estabelecido no artigo 11 da Lei n.º 9.799/99 não consta sequer introduzida no ordenamento pelo texto, qual seja, o Decreto n.º 2.637/98 (artigo 147), que se ocupa de maneira mais minudente sobre o creditamento do IPI por autorização do veículo que lhe rege no plano da legislação ordinária, isto é, a Lei n.º 4 502/64 (artigo 25)

O voto vencedor, no entanto, abriu divergência para rebater os argumentos pela legalidade da IN, negando provimento ao recurso voluntário.

Somente a partir de 01/01/99 é que o saldo credor resultante dos créditos básicos, acumulado em cada período de apuração, passou a ser ressarcível em espécie, nos termos do art. 11 da Lei n.º 9.779/99. Antes, tal saldo somente podia ser mantido na escrita fiscal e utilizado no abatimento dos débitos. Para haver ressarcimento era preciso que lei própria assim determinasse, que só acontecia no caso de créditos incentivados.

Em consonância com a regra geral que só permitia a manutenção na escrita fiscal, de modo que saldo credor oriundo de créditos não incentivados fosse empregado somente no abatimento dos débitos, a IN SRF n.º 33/99 determinou a segregação de saldos da espécie, antes e à partir de 01/01/1999. Tal separação é necessária porque, como já tido, os saldos credores apurados até 1998 não podem ser objeto de ressarcimento (exceto se decorrente de créditos incentivados, que não é a situação da recorrente).

Neste ponto ressalto que a norma do art. 11 da Lei n.º 9.779/99 não é meramente interpretativa, mas sim constitutiva de direito, tendo alterado a forma de utilização dos créditos básicos do IPI.

(...)

Na situação dos autos, a empresa não cumpriu a IN SRF n.º 33/99. Inclusive, não atendeu às três intimações para demonstrar a utilização dos insumos adquiridos até 1998. Certamente porque tal demonstração é contrária à sua interpretação, segundo a qual há possibilidade de o saldo credor de 1998 ser Utilizado para abatimento dos débitos gerados a partir de 1999, independentemente da utilização dos insumos adquiridos até 1998 nos produtos vendidos a partir de 01/01/1999.

A discussão, portanto, restringiu-se à legalidade da IN SRF n. 33/1999, não havendo nenhum pronunciamento acerca da diligência fiscal e das provas juntadas aos autos.

A Recorrente apresentou embargos de declaração, que foram rejeitados sob o argumento de que o julgador não é obrigado a decidir sobre todos os pontos trazidos pela parte.

A Recorrente apresentou Recurso especial, fls. 419-430, onde argumenta, preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido, diante da não apreciação de todos os argumentos apresentados pela Recorrente, bem como aos documentos probatórios apresentados pela Recorrente, tampouco sobre o resultado da diligência fiscal, incorrendo em manifesta nulidade.

A 3ª Turma da CSRF, proferiu Acórdão n.º 9303-009.348, fls. 499-503, para anular o v. acórdão do recurso voluntário para um novo julgamento pela turma ordinária do CARF, diante da ausência de análise do resultado da diligência fiscal, mesmo tendo sido de iniciativa da própria Turma, seja Voto no Vencido, seja no Vencedor.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/12/1999 RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS BÁSICOS DE IPI. PRODUTOS ISENTOS OU TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE IRRESTRITA SOMENTE PARA OS INSUMOS ADQUIRIDOS A PARTIR DE 01/01/1999.

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 n.º

9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999 (Súmula CARF nº 16).

SISTEMÁTICA DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS DE INSUMOS ADQUIRIDOS ATÉ 1998. IN/SRF Nº 33/99.

O aproveitamento dos créditos do IPI relativos aos insumos para industrialização adquiridos até 1998 deveria seguir os ditames da Instrução Normativa SRF nº 33/99, para que ficasse devidamente apartado da manutenção e utilização daqueles registrados a partir de 1999.

NÃO APRECIACÃO DE ARGUMENTOS DETERMINANTES. DECISÃO. NULIDADE.

Não tendo sido conclusivos os resultados de diligência solicitada pelo próprio Colegiado, regularmente contestados pelo sujeito passivo em sede de Recurso Voluntário, há que se anular a decisão, para que outra seja proferida, se sua análise seria determinante para a solução da lide.

Sustentou o ilustre relator que a diligência fiscal não parece ser conclusiva, posto ressaltar que, apesar de afirmar que o contribuinte efetivamente esgotou os créditos de 1998 até o 2º decêndio de maio de 1999 – bem antes, portanto, do trimestre de referência, e dizer que o saldo credor acumulado ao seu final seria igual ao solicitado em ressarcimento, a diligência fiscal afirma que essa conclusão é válida “se forem consideradas devidas as compensações realizadas pela empresa”.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos da legislação.

Conforme relato a acima, a controvérsia reside na identificação da correta utilização dos créditos básicos de IPI, acumulados até 31/12/1998, na sistemática da não cumulatividade do imposto no exercício de 1999, para abater dos débitos decorrentes de suas saídas, seja de produtos que já estavam acabados em 31/12/1998, seja de produtos que foram industrializados no ano de 1999.

É preciso ressaltar que não há questionamento sobre a natureza do insumo, se realmente é PI, ME ou MP utilizado para a industrialização de produtos.

A causa da controvérsia deriva do artigo 11 da Lei n. 9.779/1999. Até 31/12/1998, os créditos básicos de IPI, acumulados período a período, apenas poderiam ser utilizados para abater com os débitos do próprio imposto, em sua sistemática não cumulativa. O acúmulo de créditos pode derivar de vários motivos, dentre eles a aquisição de insumos tributados utilizados para produzir produtos isentos ou com alíquota zero.

A partir de 1º/01/1999, com a vigência da Lei n. 9.779/1999, os créditos de IPI acumulados no fim do trimestre-calendário poderiam ser objeto de compensação com outros tributos administrados pela RFB, ou mesmo de pedido de ressarcimento:

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 nº9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Para atender a metodologia dessa permissão legal, foi editada a Instrução Normativa SRF n. 33/1999 para estabelecer, em seu artigo 5º, que apenas poderiam ser objeto de ressarcimento/compensação, os créditos básicos de IPI apurados a partir de 1º/01/1999. Assim, os créditos acumulados até 31/12/1998, apenas poderiam ser utilizados para abater débitos do próprio imposto, sendo vedado o pedido de ressarcimento ou a compensação. Apenas após de esgotados os créditos de 1998 é que os créditos apurados a partir de 1999 poderiam ser objeto de ressarcimento/compensação:

IN SRF n. 33/1999.

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.**

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

(...)

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

A autoridade fiscal, ao analisar a escrita fiscal e contábil da Recorrente, sustentou que a contribuinte não observou os ditames da IN n. 33/1999, afirmando que até junho/1999 ainda havia no estoque produtos acabados que foram registrados até 31/12/1998. Ainda, sustentou que os insumos que geram créditos e adquiridos em 1998 só poderiam ser utilizados para abatimento dos débitos relativos às saídas de produtos acabados se industrializados apenas com esses insumos, não sendo possível abater débitos referentes a saídas de produtos industrializados com insumos tributados adquiridos a partir de janeiro de 1999. Há aqui uma clara vinculação física dos insumos.

De início, é preciso considerar um grave equívoco da fiscalização. A autoridade fiscal auditou os livros de IPI e confirmou que em 31/12/1998 a Recorrente tinha um crédito básico acumulado de IPI na monta de R\$ 1.816.589,76. Apurou ainda que conseguiu identificar a saída em 1999 de parte dos produtos acabados registrados em estoque no fim do exercício de 1998.

Porém, ao indeferir o pedido de ressarcimento, indeferiu todo o crédito acumulado, na monta de R\$ 2.710.000,00, incluindo-se nesse valor os créditos que

indubitavelmente foram apurados a partir de jan/1999. Sim, porque, se no fim de 1998 a Recorrente tinha um crédito de R\$ 1.816.589,76, mas no fim de 1999 tinha um crédito R\$ 2.710.000,00, no mínimo R\$ 900mil de crédito decorrem de insumos adquiridos em 1999.

Melhor dizendo: se o saldo credor acumulado em dez/1998 era de R\$ 1.816.589,76, e o pedido de ressarcimento no ano 2000 tem como objeto o saldo credor do 4º trimestre de 1999 na monta de R\$ 2.710.000,00, imaginando uma situação em que a Recorrente não utilizou nada de seus créditos de 1998 na não cumulatividade no período de 1999, o máximo que poderia ter sido glosado pela fiscalização era R\$ 1.816.589,76, pois esse era o saldo de dez/1998, e não o valor de R\$ 2.710.000,00 que estava acumulado em dez/1999, devendo-se reconhecer, de pronto, cerca de R\$ 900 mil de crédito para ressarcimento.

Só por este raciocínio já se percebe o equívoco do despacho decisório, ainda mais considerando que a própria fiscalização detectou a saída em 1999 de produtos acabados registrados no estoque em 31/12/1998.

O entendimento da autoridade fiscal pelo indeferimento do ressarcimento decorre de uma leitura incompleta do § 2º do artigo 5º da IN 33/1999. A vinculação dos insumos com os produtos industrializados não é física, mas sim escritural, vejamos:

§ 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.** (grifamos)

Nota-se que a própria IN afirma, categoricamente, que os créditos de IPI existentes em 31/12/1998, somente podem ser aproveitados com débitos decorrentes de produtos fabricados a partir de 1º/01/1999, se no produto industrializado foi utilizado insumos originadores desses créditos. A fiscalização parou a leitura aqui. No entanto, a redação do dispositivo é clara: *e dos fabricados a partir de 1º de janeiro de 1999, com a utilização dos insumos originadores desses créditos*, não limitando que somente podem ser utilizados os insumos de 1998. Com isso, um produto industrializado pode ser produzido com diversos insumos misturados, desde que alguns deles seja de 1998.

Mas a leitura do dispositivo não pode parar por aqui Assim, neste ponto, a parte final é salutar para a solução do caso.

A própria IN considera que o primeiro produto que se der saída foi industrializado com a utilização dos insumos que primeiro entraram no estabelecimento (FIFO). Trata-se de uma presunção a ser aplicada na escrituração, para fins de permitir a dedução dos créditos mais antigos (primeiro que entraram) com os débitos relativos às saídas mais recentes (primeiro que saíram).

E esse foi o procedimento adotado pela Recorrente, conforme se vê de planilha juntada em sua manifestação de inconformidade (fls. 121-122), conforme explicações que já haviam sido apresentadas durante a fiscalização em fls. 105-108:

a) No livro registro fiscal de saídas, onde consta o período de Dez/98 a Mai/99, o qual foi o que gerou movimentos de saídas tributadas e que foram objeto de aproveitamento

do crédito de IPI acumulado até Dez/98 no montante de R\$ 1.816.589,76. O saldo de IPI acumulado existente em 31/12/98, foi compensado em R\$ 156.827,34 no mês de janeiro de 1999, referente as notas fiscais de saldas tributadas emitidas naquele mês. No mês seguinte, fev/99, o movimento de saídas importou em R\$ 115.663,52 que, descontado do saldo credor remanescente de janeiro/99, importou num saldo a transportar para o mês seguinte de R\$ 1.544.098,90. No mês de março/99, a movimentação de saídas tributadas foi de R\$ 237.368,69, que resultou num saldo a transportar para o mês seguinte de R\$ 1.306.730,21. Em abril/99, a movimentação de saldas tributadas foi de R\$ 663.814,42, que resultou num saldo a transportar para o mês seguinte de R\$ 642.915,79. Em maio/99, a movimentação de saídas tributadas foi de R\$ 740.537,90, que acabou com o saldo credor remanescente dos meses anteriores (era de R\$ 642.915,79) e ainda baixou R\$ 97.622,11 do novo saldo de IPI creditado, que passou a ser formado a partir de janeiro/99, sob nova regra fiscal, o qual foi objeto do pedido de ressarcimento de IPI, formulado em 24/03/00, referente ao 4º trimestre de 1999, processo n.º 13601000131/00-51.

b) No Livro Registro de Apuração de IPI, modelo 8, encontram-se escriturados os saldos de IPI por período de apuração.

Para fins de instruir e esclarecer alguns pontos, o antigo Conselho de Contribuintes determinou a baixa dos autos em diligência, conforme Resolução n. 203-00.664, fls. 286-290. A unidade de origem elaborou um relatório (fls. 293-294), acompanhado de planilhas (295-299), para informar que todo o saldo de crédito acumulado até 31/12/1998 foi utilizado até maio/1999. Assim, confirmou que o pedido de ressarcimento para os créditos acumulados no 4º trimestre de 1999, na monta de R\$ 2.710.000,00, decorre de insumos adquiridos em 1999:

a) A empresa dispunha, em 31/12/1998, do saldo credor do IPI no valor de R\$ 1.816.589,76, conforme cópia do Livro Registro de Apuração do IPI às fls221.

b) A empresa compensou todo o saldo credor existente em 31/12/1998 com os débitos do IPI ocorridos no primeiro decêndio de janeiro de 1999 ao segundo decêndio de maio de 1999, tendo anotado no campo de observações do Resumo da Apuração do IPI o saldo credor remanescente, conforme cópias do Livro Registro de Apuração do IPI anexas às fls. 222 a 271.

c) Os valores dos débitos de IPI da empresa ,do período de janeiro de 1999 a dezembro de 2001, estão informados na coluna (2) da planilha anexa a este Termo, às fls.215 a 219.

d) A empresa se utilizou do crédito acumulado do IPI existente em 31/12/1998 ,para abater débitos do IPI gerados a partir de 1º/01/1999, tendo terminado no segundo decêndio de maio de 1999 de absorver totalmente o crédito ,conforme demonstrado na planilha de fls.215 a 219.

e) Os valores dos créditos do IPI apropriados pela empresa no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2001 estão informados na coluna (1) da planilha anexa a este Termo, às fls215 a 219.

TRIMESTRE	VALOR DO CRÉDITO ACUMULADO DO IPI	VALOR SOLICITADO DE RESSARCIMENTO	NÚMERO DO PROCESSO
4º TRIM/99	2.710.000,00	2.710.000,00	13601.000131/00-51
1º TRIM/00	307.179,17	307.179,17	13601.000196/00-05
2º TRIM/00	430.179,17	430.179,17	13601.000352/00-11
3º TRIM/00	301.915,00	291.884,82	13601.000426/00-55
3º TRIM/01	82.570,10	80.000,00	13601.000319/01-05

Com isso, considerando como correta a metodologia de abatimento realizada com base no artigo 5º, § 2º da IN 33/1999 (FIFO), considerando ainda que a autoridade fiscal analisou os livros de apuração do IPI e reconheceu que o saldo de créditos acumulados até 31/12/1998 foi integralmente utilizado até o segundo decêndio de maio de 1999, reconhecendo ainda que os valores dos créditos do IPI apropriados pela empresa no período de janeiro a dezembro de 1999 corresponde a R\$ 2.710.000,00, exatamente o valor solicitado no presente pedido de ressarcimento, é de rigor dar provimento ao recurso voluntário.

Isto posto, conheço do recurso voluntário para dar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior