



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

Processo nº 13601.000426/00-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.424 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de outubro de 2018
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI/COMPENSAÇÃO
Recorrente DELPHI AUTOMOTIVE SYSTEMS DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

IPI. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. LEI 9.779/1999, ART. 11. APLICAÇÃO. INSUMOS RECEBIDOS 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 nº 9.779, de 1999, alcança, exclusivamente, os insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999 (Súmula CARF n. 16).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, vencido o Cons. André Henrique Lemos (relator), e o Cons. Cássio Schappo, que votaram pelo provimento integral. Designado para redigir o voto vencedor o Cons. Rosaldo Trevisan. Julgamento iniciado na sessão de 09/2018, apenas com a coleta do voto do relator.

(assinado digitalmente)

ROSALDO TREVISAN – Presidente, Redator Designado e Redator *Ad Hoc*.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, André Henrique Lemos (relator original) e Cássio Schappo. Ausentes

justificadamente os Conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Carlos Henrique de Seixas Pantarolli. Ausente ainda o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Trata-se de **pedido de ressarcimento de saldo credor do IPI (crédito escritural de operações normais)**, referente ao **terceiro trimestre de 2000**, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização da Recorrente (filial Betim/MG, fabricante de material elétrico e componentes automotivos, em geral), tendo o sido protocolizado o **PER/DCOMP** em 14/11/2000 (efl. 2).

Consta do Termo de Verificação Fiscal - TVF (efl. 35): (a) LRA/IPI, com aproveitamento do saldo credor existente em 31/12/1998; (b) Termo de Intimação para apresentação de planilha (outros dados: valor do IPI destacados, saídas dos produtos acabados em 31/12/98, produtos fabricados a partir de janeiro de 1999, com insumos adquiridos em 1998 e aplicados na produção). Apresentou planilha (NF saídas, de jan-mar/1999; NF saídas no mesmo período); houve pedido verbal de informações complementares e apresentou planilha (abr-jun/99); (c) Termo de Intimação para apresentação de planilha com o IPI destacado dos produtos em estoque em 31/12/98); não foram apresentados dados referentes aos produtos fabricados com os insumos adquiridos em 1998 e aplicados na produção; (d) 2 (dois) Termos de Intimação em 2003, sem atendimento; (e) que houve contato verbal com o procurador (Orly R. Souza); e (f) que houve alguns esclarecimentos por parte da empresa-recorrente.

O TVF concluiu pelo indeferimento do valor solicitado em ressarcimento.

O Despacho Decisório SAORT (efl. 38), por seu turno, indeferiu e não homologou o pedido, mediante a seguinte conclusão:

Verifica-se, com base na documentação apresentada pelo contribuinte, que o pedido, a priori, do ponto de vista formal, está em conformidade com o disposto na I.N. SRF nº 33/99, que regulamentou a Lei 9.779/99, bem como a IN SRF 210/02.

No entanto, conforme esposado em despacho conclusivo exarado em Termo de Verificação Fiscal pela Seção de Fiscalização - SAFIS, desta Delegacia (fls. 32 a 34), em que recomenda o não reconhecimento do crédito ora proposto, com fulcro nos §§ 2º e 3º, do art. 5º, da Instrução Normativa SRF nº 33, de 4 de março de 1999, proponho o indeferimento do ressarcimento do crédito de IPI requerido e a não homologação da compensação solicitada às fls. 2. (negritos do Relator).

O sujeito passivo apresentou impugnação (efls. 44 e seguintes), pedindo seu atendimento, defendendo:

1. O período de formação do crédito acumulado (3º trimestre de 2000) nada tem a ver com o período analisado pela fiscalização (saldo credor acumulado dez/98, discutido no PAF 13601.000131/00-51).

2. Disse que seguiu os §§ 1º a 3º do artigo 5º, da IN 33/99, na medida em que anotou à margem de sua escrita fiscal o crédito existente em 31/12/98, registrando o montante de crédito no livro modelo 8.

3. Rebateu o Ato Declaratório Interpretativo 15/2002.

4. Informou a existência de processos semelhantes com decisão administrativa em seu favor (13606.000021/00-02; 13606.00040/00-49; 13606.000006/2001-07).

Decisão da DRJ indeferiu a manifestação de inconformidade à unanimidade de votos (efl. 112), cuja ementa não se reproduz, vez que não consta dos autos, porém, destaca-se do voto (efls. 115 e seguintes):

Dessa forma, é extremamente relevante a comprovação de que o saldo credor existente em 31.12.1998 foi consumido mediante a saída de produtos já existentes naquela data e ainda daqueles cuja elaboração final se deu a partir de 01.01.1999 com o aproveitamento dos insumos já existentes no estoque àquela época. Embora intimada, por três vezes, a comprová-lo, a contribuinte não fez, apresentando informações consideradas insuficientes pela Fiscalização.

*Em sua defesa a contribuinte argumenta que a planilha por ela apresentada (fl. 45) mostra que foi adotado o critério disposto nos §§ 2º e 3º do artigo 5º da IN SRF no 33/99. Não há como aceitar tal argumento: na referida tabela a contribuinte mostra apenas a existência de saídas de produtos acabados, até maio/1999, em montante ligeiramente superior ao saldo credor de R\$1.816.589,76, registrado no livro Modelo 8. Mas 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, com todas as letras, que **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, somente será admitido depois de esgotados os créditos existentes até 31.12.1998.** Assim, 41111 não basta que o saldo credor acumulado em 31/12/1998 seja utilizado exclusivamente para aproveitamento em saídas de produtos acabados gerados a partir de jan/99, como afirma a interessada, visto que não é esse o requisito determinado pela legislação para fruição do • benefício. E a autoridade fiscal intimou a empresa, por três vezes, para que ela comprovasse estar amparada pela legislação, sem que fosse apresentada uma resposta satisfatória. (negrito do original; sublinhado do Relator).*

Quanto ao argumento de o Ato Declaratório Interpretativo SRF 15/02 ter ferido a Constituição Federal, respondeu que a análise de tal argumentou não pode ser feita na esfera administrativa, mas tão somente pelo Poder Judiciário.

O sujeito passivo tomou ciência da referida decisão em 09/05/2005 (efl. 120), interpondo seu recurso voluntário em 01/06/2005 (efls. 122 e seguintes), no qual, em **preliminar**, (1) defendeu a irretroatividade da IN 33, de 24/04/99, de acordo com o artigo 106, CTN, não podendo ser aplicado aos fatos geradores anteriores a março/99; no **mérito**, (2) ratificou os argumentos quanto à IN 33/99, tecidos em sede de manifestação de

inconformidade; **(3)** falta de análise dos pontos e dispositivos legais alegados em impugnação: **(3.1)** falta de previsão legal para o "controle" pedido pela fiscalização (de que houvesse uma segregação física e produtiva dos insumos e dos créditos); o controle referido na lei é contábil - e foi apresentado e escriturado na LA/IPI; não sendo possível que algo além disso seja exigido pela fiscalização e pela decisão de piso; **(3.2)** juntou 3 (três) jurisprudências da DRJ/BHE, da própria Recorrente; **(3.3)** a origem dos créditos do IPI se refere aos fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999, sendo o saldo a ser utilizado após exaurimento de todo o saldo credor em 31/12/1998, não contestado pela fiscalização, mas tão somente por uma suposta mistura de saldos anteriores e posteriores a 31/12/1998; o saldos gerados a partir de jan/99 foram intensificados com a entrada em vigor da Lei 9.826/99, quando começaram a ser feitos os fornecimento às montadoras com suspensão do IPI (regime automotivo); não há um modelo do controle determinado pela legislação, se não os registros de entradas, saídas, controle de produção e estoques), todos estes colocados à disposição da fiscalização e demonstrado por planilha; e **(3.4)** o saldo gerado no presente PER/COMP nada tem a ver com o pedido objeto do processo 13601.000131/00-51 (primeiro pedido de ressarcimento), cujos créditos foram exauridos a partir do saldo existente em 31/12/98.

À efl. 217 o então Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converteu o julgamento em diligência, pois a questão dos autos é conexa a do processo 13601.000131/00-51, devendo ser feita diligência única, aproveitável para todos os processos em que a empresa litiga por conta da mesma divergência: "a forma com que a contribuinte aproveitou o crédito de IPI acumulado em 31/12/1998", oportunidade em que se fez 8 (oito) quesitos.

O Termo de Diligência Fiscal - TDF consta da efl. 296, o qual, em resumo, diz que a empresa se utilizou de todo o crédito acumulado, terminado no segundo decêndio de maio/99 (alínea "d").

A Recorrente apresentou Manifestação ao Termo de Diligência Fiscal (efl. 298 e ss.), indo contra ao TDF, pedindo o reconhecimento integral do crédito e o provimento recurso voluntário.

Sobreveio decisão do Segundo Conselho de Contribuintes (efl. 323 e ss.), no qual, por maioria de votos, negou provimento ao recurso, nos seguintes termos da ementa abaixo:

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

ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. IN SRF Nº 33/99. A teor do disposto no art. 5º da IN SRF nº 33/99, editada em conformidade com o art. 11 da Lei nº 9.779/99, 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 alíquota zero, somente poderá ser utilizado mediante compensação com débitos do próprio imposto, registrados na escrita fiscal do contribuinte.

Houve oposição de embargos de declaração (efl. 358 e ss.), decidido monocraticamente pelo não conhecimento, gerando a interposição de recurso especial (efl. 381 e ss.), requerendo a nulidade do acórdão, a fim de que outra decisão fosse proferida, enfrentando todos os argumentos da defesa.

O despacho de efl. 431 deu seguimento ao recurso especial, sendo apresentadas contrarrazões (efl. 440 e ss.), sendo defendida a manutenção do acórdão recorrido, fundamentalmente em razão de o artigo 11 da Lei 9.779/99 impor a concessão do benefício apenas a quem obedecer às normas expedidas pela Receita Federal, bem como ao § 3º do artigo 5º da IN/SRF 33/99.

Sobreveio acórdão da CSRF que, à unanimidade de votos, conheceu o especial e, na parte conhecida, por maioria de votos, deu provimento ao recurso para anular o acórdão recorrido por cerceamento de defesa, determinando o retorno dos autos para novo julgamento:

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

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

NULIDADE. ARTIGO 59 DO DECRETO Nº 70.235/72.

Apesar do julgador não estar obrigado a tratar de todos os argumentos constantes da peça recursal, e de poder decidir com base em um ou mais elementos apresentados, contanto que suficientes à formação de sua convicção, no presente caso a análise de todos os fundamentos trazidos pelo contribuinte, notadamente aqueles resultantes da diligência determinada pela Colenda Câmara a quo, afigura-se imprescindível para o deslinde da presente controvérsia. A ausência dessa análise configura preterição do direito de defesa, a teor do disposto no inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Desceram os autos para esta C. Turma, designando-se relator, o conselheiro Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, o qual se julgou impedido.

Demais disso, há processo em apenso (13820.000501/2004-16), o qual trata de representação fiscal para compensação de créditos deste processo principal com débitos do apenso referido, e ainda, informa-se que não há recurso autônomo no feito.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator *Ad Hoc*

O voto a seguir reproduzido entre aspas é de lavra do Conselheiro André Henrique Lemos, relator original do processo, que, conforme Portaria CARF nº 143, de 30/11/2018, teve o mandato extinto antes da formalização do resultado do presente julgamento. O texto do voto, *in verbis*, foi retirado da pasta da sessão de julgamento, repositório oficial do CARF, onde foi disponibilizado pelo relator original aos demais conselheiros.

“O recurso voluntário foi interposto dentro do trintídio normativo, portanto, dele tomo conhecimento.

Passa-se à análise dos argumentos do recurso voluntário.

Em **preliminar** a Recorrente defendeu a irretroatividade da IN 33, de 24/04/99, de acordo com o artigo 106, CTN, não podendo ser aplicado aos fatos geradores anteriores a março/99.

A fim de se adentrar no particular da irretroatividade, antes, impende se analisar o contexto normativo no tocante ao IPI.

Dispõe o artigo 153, IV, §§ 1º e 3º da CF/88:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

IV - produtos industrializados;

§ 1º É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 3º O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Os artigos 46 a 51 do CTN também tratam do referido Imposto, merecendo destaque, *in casu*, o parágrafo único e o *caput* do artigo 49:

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 RIPI vigente à época (Decreto 2.637/98), em seu artigo 178, prescrevia:

Art. 178. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de

produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único).

§ 2º O direito à utilização do crédito está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento.

No tocante ao saldo credor, objeto do presente contencioso, dispôs o artigo 11 da Lei 9.779/99:

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.

Sobreveio a IN/SRF 33, de 04/03/1999, produzindo seus efeitos em 01/01/1999 (conforme disposto em seu artigo 7º), e ao tratar do direito ao aproveitamento do saldo credor do IPI (artigo 11 da Lei 9.779/99), assim determinaram os artigos 4º e 5º:

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.

§ 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.

Pois bem, diante da vasta, mas necessária passagem por tais normatizações, sabe-se que a regra é a de que a legislação tributária é aplicada imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes (art. 105, CTN). Noutro falar, a regra é da irretroatividade, exceto se benéfica ao contribuinte (artigo 106, CTN).

Instruções Normativas têm por finalidade regulamentar leis, não podendo inovar na ordem jurídica, impondo obrigações ou limitações a direitos, quanto mais mitigá-los de forma retroativa, quebrando a confiança legítima do contribuinte, causando-lhe surpresa e insegurança jurídica, enfim, indo de encontro ao Estado Democrático de Direito, como lecionam os Professores Celso Antônio Bandeira de Mello, Curso de Direito Administrativo, São Paulo, Malheiros, 20.ed., Luís Eduardo Schoueri, in Direito Tributário, 8a edição, 2018, Saraiva, p. 341, em especial, citando o acórdão no RV 16561.000175/2007-86.

Poderia, no caso concreto, a IN/SRF 33, de 04/03/1999, retroagir a 01/01/1999? Se algum benefício tivesse trazido contribuinte, a resposta seria afirmativa, porém, ao que se vê de seus artigos 4º e 5º houve restrições não impostas pelas Leis (9.779/99, artigo 11, e 9.430/96, artigos 73 e 74).

Por tais razões, acolhe-se a preliminar invocada, dando-se provimento ao recurso voluntário, a fim de que a IN 33, de 04/03/1999, não retroaja aos fatos geradores anteriores a março/99.

Ultrapassada a preliminar, enfrenta-se o **mérito**.

Objetivamente, centrou-se a Recorrente em 4 (quatro) argumentos: **(1)** falta de previsão legal para o "controle" do estoque pedido pela fiscalização; **(2)** a origem dos créditos do IPI se refere aos fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1999, sendo o saldo a ser utilizado após exaurimento de todo o saldo credor em 31/12/1998, não contestado pela fiscalização, mas tão somente por uma suposta mistura de saldos anteriores e posteriores a 31/12/1998; **(3)** o saldo gerado no presente PER/COMP nada tem a ver com o pedido objeto do processo 13601.000131/00-51 (primeiro pedido de ressarcimento), cujos créditos foram exauridos a partir do saldo existente em 31/12/98; **(4)** decisões administrativas favoráveis de si própria.

A propósito, sobre os assuntos, já decidiu o Segundo Conselho de Contribuintes, em 3 (três) julgados, figurando as mesmas partes e possuindo o mesmo objeto (acórdãos 204-02.917, 204-02.918 e 204-02.919), oportunidade em que, por maioria de votos, deu-se provimento ao recurso da empresa-recorrente. Cita-se a ementa apenas do primeiro, vez que os demais possuem o mesmo teor:

IPI. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ACORDO COM O ART. 11 DA LEI 9.779/99. CONTROLE DO ESTOQUE PARA FINS DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO DE USO DOS INSUMOS MAIS ANTIGOS. DESENECESSIDADE DE CONTROLE FÍSICO. A IN 33/99 não exige que o contribuinte controle fisicamente os estoques, criando presunção de que os insumos

mais antigos são os primeiros a saírem. A presunção da própria regra afasta a exigência de controle físico.

Destaca-se partes do voto vencedor:

De ressaltar, porém, que a referida Lei nº 9.779/99 não criou o direito em si, porque o contribuinte já tinha o direito de usar o saldo credor antes do advento da referida lei, mediante de dedução do IPI devido na saída dos produtos tributados, não se confundindo a inovação na forma de aproveitar, com o cerne do direito, que já havia sido adquirido por força de lei anterior, portanto insuprimível em face do direito adquirido.

O crédito do IPI é uma "moeda" escritural adotada pela lei para que o contribuinte, mediante a sistemática da dedução com o débito apurado pela saída de mercadoria, pague o imposto devido. O montante dessa moeda é representado pelo saldo do crédito que a lei outorgou ao industrial.

Ressalte-se que a referida Lei nº 9.779/99: (i) não alterou a sistemática de crédito; (ii) ratificou ou outorgou, generalizadamente, novos direitos do contribuinte para o futuro, inclusive quanto à utilização desse crédito; (iii) silenciou quanto ao eventual aproveitamento do saldo contábil de crédito existente em 31/12/98 (que, de há muitos anos, vem sendo regulado pela legislação do IPI), e também; iv) nada consignou quanto aos estoques físicos de produtos acabados ou insumos existentes naquela data.

Quem disciplinou a utilização do saldo contábil do crédito incidente sobre insumos existente em 31/12/98 (MAS NÃO O ESTOQUE DE P. PRODUTOS ACABADOS OU, DE INSUMOS EXISTENTES EM 31/12/98), foi a IN-SRF-nº 33/99, e o fez nos seguintes termos:

(...)

Observa-se, portanto, que, nas suas disposições acima transcritas, também não se cogitou do estabelecimento de qualquer controle físico dos insumos ou produtos existente em 31/12/98, e muito menos exigiu o complexo sistema de controle que seria pressuposto indispensável para atender à exigência de vinculação de cada insumo ao produto elaborado e atente-se ainda retroativamente a 31/12/98, dado que a IN-SRF-33/99, somente foi editada em 24/03/99.

O novel diploma somente determinou: a) a segregação dos saldos dos créditos dos insumos existentes em 31/12/98 (art. 5º, § 1º), a fim de evitar que esse saldo fosse compensado com outros tributos ou restituído; b) a forma de utilização desse saldo, exclusivamente mediante dedução do IPI que viesse a ser devido em futuras vendas tributadas, tal como ocorria para os créditos básicos antes da vigência do art. 11 da Lei nº 9.779/99 (art. 5º, § 2º) e, c) a precedência do esgotamento do saldo do crédito existente em 31/12/98 (art. 5º, § 3º).

Portanto, não disciplinando o controle físico dos estoques, obviamente não se preocupou com a quantidade existente, nem mesmo tratou da parcela IPI que especifica e individualmente tenha incidido sobre cada um dos insumos existentes em estoque. Cuidou apenas do estoque do crédito global para impedir a sua compensação ou restituição, limitando o direito do contribuinte ao direito à dedução do tributo que viesse a ser devido sobre a saída de produtos tributados.

Assim, além de a Lei nº 9.779/99 e a IN 33/99 não haverem estabelecido que o contribuinte fizesse qualquer separação entre os produtos acabados existentes em 31/12/98 e os posteriormente elaborados ou indicasse a origem da data de entrada dos insumos aplicados nos elaborados posteriormente a essa data, ainda estabeleceu a presunção de que "os produtos que primeiro saírem foram industrializados com a utilização dos insumos que primeiro entraram no estabelecimento"(art 5º, § 2º, in fine) suprimindo a necessidade de qualquer separação e também da identificação quanto àquela origem. Desta forma contornando a inviabilidade prática de tal vinculação, a que já nos referimos neste voto.

Acrescente-se que, ao contrário do que ocorre com o saldo do crédito existente em 31/12/98, quando ele obrigatoriamente estava individualizado no livro próprio, inexistia qualquer vinculação entre os insumos (MP, PI e ME) utilizados nos produtos fabricados e vendidos, quer, I em razão da sistemática da lei, quer do difícil ou impraticável controle. Valendo assinalar que também o ATO ADMINISTRATIVO, representado pela IN-SRF- nº 33, de 24/03/1999, não estabeleceu qualquer vinculação após a sua edição.

No caso, as Autoridades Fiscais, para negar o direito à restituição dos créditos adquiridos após 01/01/99, por falta de comprovação de que "o saldo do credor existente em 31.12.1998 foi consumido mediante a saída de produtos existentes naquela data e ainda daqueles cuja elaboração final se deu a partir de 01.01.1999 com o aproveitamento dos insumos já existentes em estoque àquela época (...)" OU ainda porque o "contribuinte ainda teria estoque de insumos adquiridos antes de 01/01/99" estão vinculando créditos adquiridos antes e após 01/01/99 que a própria IN-SRF- nº 33/99, no art. 5º, separou, ao fazer a distinção entre o crédito existente em 31/12/98 (cujo aproveitamento foi por ela disciplinado) e os créditos adquiridos após essa data, previstos com vigência e eficácia imediata no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e no art. 4º da IN-SRF-33/99.

Nenhum desses condicionantes ou controles exigidos nestes autos pelas Autoridades Fiscais foi exigido, quer na Lei, quer na IN-SRF-33/99, controle esse que, como afirmamos, seria difícilimo ou mesmo inviável, em razão da variedade de insumos (MP, PI ou ME), utilizados simultaneamente nos diversos produtos fabricados com os mesmos insumos.

Mesmo porque, o valor dos saldos do crédito existente em 31/12/98 que incidiu sobre insumos dos produtos em estoque JAMAIS SERIA IGUAL AO IPI QUE VIESSE A RECAIR SOBRE

OS PRODUTOS já acabados ou elaborados com insumos em estoque em 31/12/98, vendidos em 1999 e anos seguintes.

(...)

Em conclusão, além de a IN-SRF-33/99 não haver estabelecido qualquer controle físico dos estoques (retroativo ou não), ainda reforçou essa falta de vinculação com a expressa presunção de que "os produtos que primeiro saírem foram industrializados com a utilização dos insumos que primeiro entraram no estabelecimento "(art. 5º, § 2º, in fine).

Assinale-se que ela também não poderia obstaculizar o direito à compensação ou restituição do dos créditos de IPI adquiridos após 01/01/99; no máximo, admite-se que lhe fosse facultado disciplinar a dedução do saldo do crédito existente em 31/12/98 com o IPI que viesse a ser devido após aquela data.

Assinale-se ser questionadíssima juridicamente a condição prevista no art. 5º, § 3º, da referida IN, dado que ela, na prática, pode impedir ou no mínimo diferir o aproveitamento dos créditos cujo direito foi estabelecido pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99.

No caso destes autos isso não prejudica a Apelante (sic), eis que seus créditos eram básicos, mas, mesmo que fossem incentivados, também faria jus a dedução do saldo do crédito existente em 31/12/98, pois cumpriu com todas as determinações estabelecidas na IN-SRF- 33/99, tais como:

I) segregou na escrita fiscal do saldo em 31/12/98;

II) utilizou previamente esse saldo mediante dedução do IPI devido na saída de produtos tributados a partir de 01/01/99 (e não mediante compensação ou pedido de restituição), além de não se tratar de crédito existente em 31/12/98, mas do IPI incidente sobre insumos adquiridos a partir de 01/01/99, como comprovam os Quadros Demonstrativos e também não é atestado pela decisão recorrida.

Portanto, a negativa de restituição, além de ilegal, teria como consequências:

(i) Impedir o contribuinte de recuperar o crédito do IPI que tinha em estoque em 31/12/98, e também;

(ii) postergar a eficácia, por prazo indeterminado, do disposto no art. 11 da Lei nº 9.779/99, o que não pode ser admitido em direito, ou seja, um ato secundário (menor hierarquia)

obstaculizar a eficácia de ato primário (maior hierarquia), como vimos da transcrição parcial do voto do Relator nos autos do REsp nº 665.880/RS.

Portanto, uma vez esgotado aquele saldo não se justifica questionar-se a data da fabricação, nem a data da aquisição dos insumos utilizados nos produtos vendidos.

Justamente para contornar a hipótese inversa a ocorrida nestes autos, ou seja, quando o industrial somente tenha dado a saída a produtos isentos ou tributados à alíquota zero (e não tenha podido aproveitar pela modalidade de dedução o crédito existente em 31/12/98, O QUE NÃO OCORREU COM A RECORRENTE), e, embora questionável o disposto no art. 5º, § 3º, da IN-SRF-33/99: é que foi baixado o Ato Declaratório Interpretativo - SRF - nº 15/2002, na qual se declara que

Será considerado esgotado, nas condições previstas no § 3º do art. 5º da Instrução Normativa SRF nº33/99, o saldo credor que remanescer do aproveitamento previsto no § 2º do mencionado artigo, quando o contribuinte optar pelo estorno daquele saldo.

Quer dizer, o AD SRF-15/2002 veio obviar a dificuldade de pedir restituição quando não exista a saída de produtos tributados para absorver o saldo do crédito existente em 31/12/98 e não estabelecer qualquer controle quanto à data em que o produto vendido foi elaborado, como parecem entender algumas autoridades fiscais.

Vê-se que o voto acima enfrentou os argumentos trazidos no recurso voluntário, concluindo que o sujeito passivo cumpriu as exigências da IN/SRF 33/99 [(a) segregação do saldo na escrita fiscal em 31/12/1998; (b) utilização do saldo por meio de dedução do IPI devido na saída de produtos tributados a partir de 01/01/1999, e não mediante compensação ou pedido de restituição e (c) IPI incidente sobre insumos adquiridos a partir de 01/01/1999], nada se tendo a acrescentar quanto às suas conclusões, sob pena de repetição, concordando-se, portanto, com seu desiderato.

Assim, voto por conhecer do recurso voluntário e lhe dar provimento para acolher a preliminar, a fim de que a IN 33, de 04/03/1999, não retroaja aos fatos geradores anteriores a março/99, e no mérito, acolho o pedido de ressarcimento formulado pela Recorrente.”

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan (*Ad Hoc*)

Voto Vencedor

Conselheiro Rosaldo Trevisan, Redator Designado,

Expresso, no presente voto, minhas razões de divergência em relação ao voto do relator original (Cons. André Henrique Lemos), que se referem tanto à preliminar acolhida (e por nós rechaçada) quanto ao mérito, no qual tal relator entendeu integralmente procedente a peça recursal, acompanhado pelo Cons. Cássio Schappo, e disso divergi frontalmente, ladeado pelos demais conselheiros.

Há que se retomar, inicialmente, o histórico do processo, ainda que de forma breve, para evidenciar a parcela o contencioso que retornou à cognição do colegiado.

Como exposto pelo relator, o processo funda-se em **pedido de ressarcimento** de IPI, referente ao terceiro trimestre de 2000, que invoca “crédito escritural oriundo das operações normais da empresa e aplicação da Lei 9826 e IN 33/99”, no valor de R\$ 291.884,82, com protocolo de 14/11/2000 (efls. 2/3), cumulado com declaração de compensação (com débito de terceiros-filial x matriz):

PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR (em reais)
3º Trimestre 2000	291.884,82

13. Crédito escritural oriundo das operações normais da empresa e aplicação da Lei 9826/99 e IN 33/99	291.884,82
---	------------

Ao verificar o crédito, em auditoria de IPI que abrangeu o período de julho de 1999 a setembro de 2001 (efls. 36/37), a fiscalização atestou que a empresa havia aproveitado saldo credor de 31/12/1998, ainda não esgotado em junho de 1999, tendo sido solicitadas informações adicionais, que restaram atendidas apenas em parte. Foi, então, indeferido o ressarcimento, no **despacho decisório** de efls. 38 a 40, em dezembro de 2003.

Em sua **manifestação de inconformidade** (efls. 44 a 55), a empresa sustentou que a negativa a seu pedido, fundada em suposta inclusão de saldo de IPI acumulado em 31/12/1998 no Pedido de Ressarcimento que deu origem a processo n. 13606.000131/00-51, relativo ao 4º trimestre de 1999, não afeta o presente processo, que tem como período de formação do crédito o 3º trimestre de 2000, e que agiu em conformidade com a IN SRF n. 33/1999, não tendo o ADI n. 15/2002 efeito retroativo, e que, portanto, faz jus ao crédito, como restou decidido nos processos n. 13606.000021/00-02 (efls. 86 a 92), 13606.000040/00-49 (efls. 93 a 97), e 13606.000006/2001-07 (efls. 100 a 105).

A **decisão de primeira instância**, proferida em março de 2005 (efls. 112 a 116), mantém o indeferimento do direito de crédito, fazendo expressa menção às limitações estabelecidas na IN SRF n. 33/1999, e manifestando não ser apreciável administrativamente a alegação de inconstitucionalidade do ADI n. 15/2002.

Ciente da decisão de piso em 09/05/2005 (efl. 120), a empresa interpôs **recurso voluntário** em 01/06/2005 (efls. 122 a 137), reiterando os argumentos expressos na manifestação de inconformidade, e passando a defender a irretroatividade da IN SRF n. 33/1999, e dispor sobre sua incorreta interpretação pela fiscalização, questionando ainda a falta de análise, pela instância de piso, de argumentos suscitados inauguralmente pela recorrente (falta de previsão legal do controle solicitado pela fiscalização, não cumulatividade do IPI e decisões administrativas em sentido diverso).

No então Segundo Conselho de Contribuintes, o julgamento foi convertido em **diligência** em novembro de 2005 (efls. 217 a 221), por meio da Resolução nº 203-00.666, para que fossem respondidos os mesmos quesitos (oito quesitos, detalhados às efls. 220/221) formulados no processo n. 13606.000131/00-51, relativo ao 4º trimestre de 1999, também em apreciação naquele colegiado, e entendido como conexo.

No Termo de Diligência Fiscal de efls. 296/297, a fiscalização chega aos seguintes totais de crédito acumulado, em relação a vários processos, entre os quais o presente, se consideradas devidas as compensações:

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

Após a diligência, a empresa se manifesta no sentido de que esta confirmou suas alegações de que agiu em conformidade com a legislação que rege a matéria (efls. 299 a 302).

O Segundo Conselho de Contribuintes, após o encerramento da diligência, aprecia o contencioso e nega provimento ao recurso, por maioria de votos (vencido o relator), no **Acórdão 203-11.953** (efls. 323 a 332), entendendo que o ressarcimento, bem como outras formas de utilização de saldo credor, originalmente pendia da edição de normas infralegais específicas, e que, a partir da Lei n. 9.779/1999, que possibilitou o ressarcimento em espécie, a IN SRF n. 33/1999 (que a empresa não cumpriu) é que alterou a forma de utilização dos créditos. Na votação, por maioria, restou vencido o relator, que argumentou que a restrição estabelecida na IN SRF n. 33/1999 era ilegal.

Após a interposição de **embargos de declaração** (efls. 356 a 363), alegando omissões sobre (a) retroatividade da IN SRF n. 33/1999, (b) outros pedidos da recorrente que foram deferidos, (c) o argumento de que a IN SRF n. 33/1999 determina que os insumos adquiridos até 31/12/1999 geradores de crédito sejam utilizados nos produtos acabados a partir de janeiro de 1999, mas não exclusivamente, (d) a comprovação do controle, (e) o registro de estoque, (f) o esgotamento do crédito, e (g) o termo de diligência fiscal, sendo enfrentados os argumentos de omissão pelo despacho de efls. 369 a 372, que negou seguimento aos embargos.

Apresentado **recurso especial** (efls. 381 a 392), com acórdãos de outras turmas que consideraram ser necessário analisar todos os argumentos de defesa, sob pena de nulidade, e que defendem a não aplicabilidade da restrição da IN SRF n. 33/1999 para fruição do crédito de que trata a Lei n. 9.779/1999, a questão foi submetida à Câmara Superior de Recursos Fiscais, e a peça recursal foi admitida pelo despacho de efls. 431/432 e 436/437.

Em **contrarrazões** ao recurso especial (efls. 440 a 449), a Fazenda defendeu não haver nulidade na decisão atacada, e, quanto ao mérito, que a própria lei determinou a observância das normas estabelecidas pela RFB.

No julgamento efetuado na 3ª Turma da CSRF, decidiu-se, por meio do **Acórdão n. 9303-003.073**, de 13/08/2014 (efls. 457 a 467), que deveria ser anulado o acórdão anteriormente proferido, por preterição do direito de defesa. O colegiado superior não conheceu do recurso em relação ao mérito, por não estarem formalizadas as decisões colacionadas. Apesar da decisão, cumpre destacar que a CSRF não entendeu que deveriam sempre, necessariamente, ser analisados todos os argumentos de defesa, mas que, no caso, “...*a análise de todos os fundamentos trazidos pelo contribuinte, notadamente aqueles resultantes da diligência determinada (...) afigura-se imprescindível para o deslinde da presente controvérsia*”, e que a “...*ausência dessa análise configura preterição do direito de defesa, a teor do disposto no inciso II do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72*”.

Destacou ainda CSRF que o redator designado, no acórdão anulado, restringiu sua análise à legalidade e aplicabilidade da IN SRF 33/1999, e que nem mesmo após os embargos todas as demais matérias foram enfrentadas, cabendo ainda a análise das circunstâncias fáticas, e do resultado da diligência, em nome da verdade material.

Nesse cenário é que o processo retorna ao colegiado, que passa, portanto, a ter cognição plena sobre o contencioso.

Analisando o voto do relator, percebo que, inicialmente, incorria na mesma deficiência detectada pela CSRF, limitando-se a analisar a impossibilidade de retroatividade e a não aplicação da IN SRF n. 33/1999. Tanto neste quanto naquele primeiro julgamento, anulado, chegou o relator vencido a esta conclusão, que resultaria no provimento. E, por isso, não seguiu adiante no voto. No entanto, em ambos os casos, o argumento não prevaleceu no colegiado, demandando a análise das demais alegações de defesa.

É o que se retoma aqui, recordando, que, também no mérito, o relator e o Cons. Cássio Schappo foram vencidos, por entenderem que assistia razão à recorrente, que teria, em sua ótica, atendido os requisitos da IN SRF n. 33/1999, para fruição do crédito, entendimento que não se partilha no voto a seguir.

O processo, como exposto, retornou a este colegiado em função de ter a CSRF detectado que a ausência de análise de determinados argumentos de defesa na decisão anterior teria ensejado sua nulidade. E foram os seguintes os argumentos que entendeu a CSRF como imprescindíveis para dirimir a controvérsia (efl. 463):

- a) a IN SRF nº 33/99 foi publicada apenas em 24/04/99, não sendo possível se admitir que seus efeitos retroajam a janeiro/99, sob pena de ofensa direta aos artigos 105 e 106, ambos do CTN;*
- b) manifestação sobre os Pedidos de Ressarcimentos anteriormente formulados pela Recorrente que foram integralmente deferidos pela então SRF, comprovando que ela, a Recorrente, agiu nos exatos da IN SRF nº 33/99;*
- c) a IN SRF 33/99 determina que os insumos adquiridos até 31/12/99, geradores do crédito acumulado de IPI, sejam*

utilizados nos produtos acabados a partir de janeiro/99, mas não exclusivamente;

d) o controle dos insumos adquiridos é contábil e não físico e está plenamente comprovado na documentação disponibilizada à fiscalização pela ora Recorrente;

e) toda a movimentação física está registrada no Livro de Controle de Estoque mediante lançamento contábil;

f) a Recorrente esgotou o crédito acumulado de IPI existente em 31/12/98 para, somente em abril/99, passar a deduzir o saldo credor originado a partir de janeiro/99; e

g) manifestação acerca do Termo de Diligência Fiscal, datado de 22/02/2006, elaborado em atenção à Resolução nº 203-00.664, desse E. Conselho de Contribuintes.

Início a análise pelo argumento apresentado sob a letra “b”. É cediço que neste tribunal, assim como em diversos outros, administrativos e judiciais, são proferidas decisões distintas sobre casos (aparentemente) semelhantes, sem que isso deponha contra qualquer das decisões. É com base em tal pressuposto que existe o recurso especial, neste CARF, e que garantiu a revisão da decisão anterior. No entanto, cabe analisar os processos relacionados pela empresa, originados da mesma análise fiscal, para verificar se são, de fato, semelhantes, e se as decisões são efetivamente conflitantes, em nome da verdade material, o que se faz mediante consulta ao sistema e-processos.

Após o despacho decisório, percebe-se (efl. 42) que a ciência se deu conjuntamente com os processos n. 13601.000131/00-51 e 13601.000319/2001-05.

No primeiro deles (n. **13601.000131/00-51**), o contencioso seguiu o mesmo caminho do aqui analisado, no então Conselho de Contribuintes, com conversão em diligência e posterior negativa do crédito, no Acórdão n. 203-11.951, tendo sido interposto recurso especial, admitido somente em relação à alegação de nulidade. As únicas diferenças se referem ao período analisado naquele processo (4º trimestre de 1999) e à ausência de julgamento do recurso especial, até o momento.

O segundo processo, de n. **13601.000319/2001-05**, também foi, no Conselho de Contribuintes, objeto de conversão em diligência com posterior negativa do crédito, no Acórdão n. 203-11.952, tendo sido interposto recurso especial, admitido somente em relação à alegação de nulidade. As únicas diferenças se referem ao período analisado naquele processo (3º trimestre de 2001) e ao fato de ter a CSRF anulado a decisão anterior (como no presente processo), por meio do Acórdão n. 9303-003.072, mas já ter sido proferida outra decisão, pelo Acórdão n. 3401-005.199, desta Primeira Turma Ordinária da Quarta Câmara da Terceira Seção do CARF, com a seguinte composição: Rosaldo Trevisan, Cássio Schappo, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Mara Cristina Sifuentes (os quatro primeiros sendo participantes também do presente julgamento). Naquela ocasião, decidiu o colegiado, por maioria, vencidos os Cons. Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Cássio Schappo, pela negativa de provimento, pelas seguintes razões, externadas em excertos do voto vencedor redigido pela Cons. Mara Cristina Sifuentes:

“(…)

A Recorrente deveria comprovar suas alegações, com base em documentos, de modo a evidenciar e corroborar o direito pretendido e não tentar transferir ao Fisco o dever de comprovar as suas alegações (da Recorrente). Atribuir ao Fisco este dever é subverter as atribuições das partes na relação processual. Não cabe ao Fisco, e muito menos às instâncias julgadoras, suprir deficiências probatórias da parte/autora.

(...)

Portanto não resta dúvidas que os créditos existentes até 31/12/98 só podiam ser consumidos com os débitos decorrentes da saída dos produtos acabados existentes em 31/12/98 e também daqueles fabricados a partir de 01/01/99, desde que utilizassem os insumos originadores dos créditos. E por fim no § 3º consta que o direito ao aproveitamento do saldo credor do IPI somente será admitido depois de esgotados aqueles créditos existentes em 31/12/98, acumulados na escrita fiscal.

Conclui-se pela relevância de se comprovar que o saldo credor em 31/12/98 foi consumido pela saída de produtos naquela data e aqueles elaborados a partir de 01/01/99 com os insumos já existentes em estoque.

Como esclarecido o ônus probatório cabia a recorrente que foi intimada por diversas vezes a comprovar seu direito, apresentando sempre informações incompletas.

As planilhas, subsidiárias ao esclarecimento, apresentadas pela recorrente, não lograram demonstrar os fatos alegados e que não foram esclarecidos nas intimações com apresentação de documentação fiscal oficial.

Por isso, concluiu acertadamente a fiscalização, que não basta que o saldo credor acumulado em 31/12/98 seja utilizado exclusivamente para aproveitamento em saídas de produtos acabados gerados a partir de 01/01/99. Deve ser seguido o disposto na legislação para aproveitamento do crédito.”

Todas estas decisões, portanto, são em desfavor da recorrente.

Em relação aos processos que a recorrente alega lhe serem favoráveis (13606.000021/00-02, 13606.000040/00-49 e 13606.000006/2001-07), cabe destacar que a decisão favorável foi proferida ainda pela DRJ, sendo o recurso de ofício interposto em relação ao primeiro processo não conhecido no CARF, em função do art. 27 da Lei nº 10.522/2002, conforme Acórdão n. 202-14.865, de 11/06/2003.

Assim, não se pode, objetivamente, afirmar que o CARF endossou a tese proposta pela empresa, que acabou, em alguns casos, sendo aceita pela DRJ.

Mesmo nos dois processos em que o Conselho de Contribuintes teria acolhido os pedidos de ressarcimento, dispensando o controle físico de estoques (13601.000196/00-05 e 13601.000352/00-11), houve embargos por parte da Fazenda, tendo em

vista que não havia sido apurada a certeza e a liquidez do crédito, tendo a unidade preparadora informado que as declarações de compensação (com débitos de terceiro) estavam tacitamente homologadas.

De qualquer modo, endosse-se que as decisões eventualmente exaradas por um órgão julgador não se reproduzem necessariamente em outros julgados, nem vinculam o julgador de casos supervenientes, exceto em hipóteses em que tal vinculação esteja expressamente prevista em lei.

No que se refere aos itens “a” e “c” considerados de tratamento imprescindível pela CSRF, cabe destacar que a legalidade da IN SRF n. 33/1999, norma que, diga-se, é expressamente mencionada no pedido inicial da própria recorrente, encontra amparo no excerto final do texto do art. 11 da Lei n. 9.779/1999, e que a aplicação de tal dispositivo se está, inclusive, sumulada neste CARF, com a limitação a insumos recebidos pelo estabelecimento do contribuinte a partir de 1º de janeiro de 1999:

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.” (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, a questão referente à (ir)retroatividade já havia sido expressamente tratada no voto vencedor constante da decisão anterior (acórdão anulado), sendo aqui endossada. Esclareceu o redator designado, na ocasião, que até 31/12/1998, a utilização dos créditos não implicava ressarcimento, mas manutenção na escrita, e que o ressarcimento somente passou a ser possível com o art. 11 da referida Lei n. 9.779/1999, que, ao final de seu texto, remete a norma expedida pela Receita Federal. Assim, a IN SRF n. 33/1999 é o veículo que viabiliza o ressarcimento, antes vedado.

Aliás, o voto vencedor do acórdão anulado também dispunha sobre o que se pode classificar sob os itens “d” a “f”, considerados imprescindíveis pela CSRF:

“Neste ponto ressalto que a norma do art. 11 da Lei n. 9.779/99 não é inteiramente 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. 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.

Como a empresa se recusa a cumprir o § 2º do art. 5º da IN SRF 33/99, e como este dispositivo nada tem de ilegal e não é

contrário ao art. 11 da Lei n. 9.779/99, o ressarcimento solicitado não lhe pode ser deferido.”

Veja-se que tais considerações só reforçam o teor da já citada Súmula CARF n. 16. Não entendo que o controle dos insumos adquiridos (contábil e não físico) esteja plenamente comprovado na documentação disponibilizada à fiscalização, nem que a partir da movimentação física registrada no Livro de Controle de Estoque mediante lançamento contábil seja possível efetuar o discernimento exigido pela norma infralegal, ou que tenha restado inequivocamente claro que o crédito foi esgotado segundo a sistemática prevista na norma infralegal de regência.

Aliás, essa carência de demonstração, que foi um dos motivos para o indeferimento no acórdão anulado, esteve também presente no já mencionado Acórdão n. 3401-005.199, recentemente proferido por esta turma, no qual acompanhei o voto vencedor, de lavra da Cons. Mara Cristina Sifuentes, aqui já transcrito.

E a preocupação externada com a conversão em diligência (item “g”), que, diga-se, não vincula o colegiado, conforme expressamente dispõe o art. 63, § 5º, do Regimento Interno deste CARF (Anexo II), passa a ser secundária, diante do descumprimento dos requisitos para o ressarcimento estabelecidos na IN SRF n. 33/1999, seja porque poderia o colegiado discordar da própria forma utilizada para efetuar os questionamentos, alinhada com o argumento do voto que restou vencido, ou mesmo porque as conclusões da diligência de forma alguma endossam o direito ao ressarcimento. E isso não passou despercebido pela própria recorrente, que, ao comentar o resultado da diligência, entendeu como equivocada a condicionante aposta pela autoridade diligenciante (“se consideradas devidas as compensações...”).

Não vejo, assim, nenhuma razão de defesa, entre as consideradas de análise imprescindível, que reverta o que já havia sido decidido neste processo, e o que este colegiado também acordou em relação ao congênere (n. 13601.000319/2001-05).

Por fim, fazendo menção à verdade material, também suscitada no acórdão que anulou a decisão anterior, recorro ao ensinamento de James MARINS, no sentido de que envolve não só o dever de investigação, por parte do fisco, mas o dever de colaboração, do sujeito passivo:

“As faculdades fiscalizatórias da Administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do Processo Administrativo. O dever de investigação da Administração e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos.”¹

¹ Direito Processual Tributário Brasileiro – Administrativo e Judicial, 8. Ed., São Paulo: Dialética, p. 174.

No caso em análise, é preciso recordar que os descumprimentos de intimação para demonstrar o direito da postulante ao crédito, também mencionados no Acórdão 3401-005.199, fragilizam a argumentação pela necessidade de novas investigações.

Ante o exposto, voto por **negar provimento** ao recurso voluntário apresentado.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan