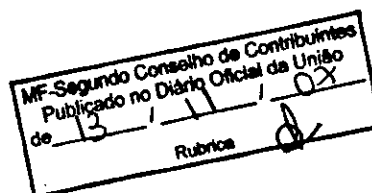




**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEGUNDA CÂMARA**

|             |                                                       |
|-------------|-------------------------------------------------------|
| Processo nº | 10140.001449/2001-33                                  |
| Recurso nº  | 133361                                                |
| Matéria     | IPI                                                   |
| Acórdão nº  | 202-17.931                                            |
| Sessão de   | 25 de abril de 2007                                   |
| Recorrente  | CONCREMAX INDÚSTRIA DE PRÉ-MOLDADOS DE CONCRETO LTDA. |
| Recorrida   | DRJ em Juiz de Fora - MG                              |



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: "*CRÉDITOS BÁSICOS. RESSARCIMENTO.*

*Se o IPI decorrente de aquisição de insumos foi contabilizado como custo de aquisição, deve ser indeferido o pedido de ressarcimento dos créditos correspondentes do imposto."*

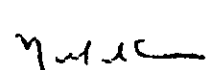
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

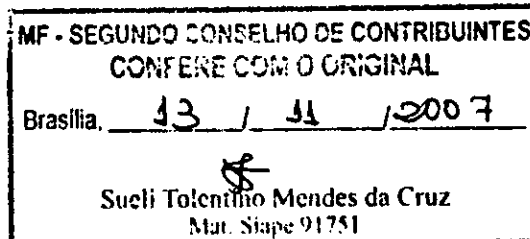
ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

  
NADJA RODRIGUES ROMERO

Relatora



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Claudia Alves Lopes Bernardino, Antonio Zomer, Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.

|                                                                                   |    |           |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----|-----------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES                                            |    |           |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                            |    |           |
| Brasília.                                                                         | 13 | 11 / 2007 |
|  |    |           |
| Sueli Tolentino Mendes da Cruz<br>Mat. Sique 91751                                |    |           |

## Relatório

Trata o presente de pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, apresentado pela contribuinte retromencionada, fl. 01, relativo a todos os trimestres do ano 1999, incluindo a correção pela taxa Selic. O pedido encontra-se cumulado com pedidos de compensação formulados às fls. 03/06, 328, 330/333 e 336/339.

A Unidade Local da Secretaria da Receita Federal indeferiu o pedido de ressarcimento respaldado no Termo de Diligência Fiscal, fls. 352/354, que constatou que a empresa contabilizou como custo o IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de insumos.

Irresignada com o indeferimento a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade, fls. 363/373, na qual apresentou os seus argumentos, assim sintetizados:

- não se vislumbra na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados norma específica que se ajusta aos termos e entendimentos do agente fiscal;
- o direito do crédito pleiteado está contido no Regulamento do IPI e não no regulamento do Imposto de Renda;
- o direito a correção monetária dos créditos está pacificado nas decisões do Conselho de Contribuintes.

A DRJ em Juiz de Fora - MG apreciou as razões apresentadas pela impugnante e o que mais consta dos autos, decidindo pelo indeferimento da solicitação por meio do Acórdão nº 12.259, de 12 de janeiro de 2006, assim ementado:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de Apuração: 01/01/1999 a 31/12/1999*

*Ementa: CRÉDITOS BÁSICOS – RESSARCIMENTO – Se o IPI decorrente de aquisição de insumos foi contabilizado como custo de aquisição, deve ser indeferido o pedido de ressarcimento dos créditos correspondentes do imposto.*

*Solicitação Indeferida".*

Ciente da decisão de primeira instância, no prazo legal, a contribuinte interpôs recurso a este Conselho de Contribuintes às fls. 407/417, no qual, em síntese, argumenta:

- o pedido de ressarcimento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, apresentado na inicial, refere-se ao imposto escriturado em cada trimestre pelo estabelecimento industrial, decorrente da aquisição de matéria-prima aplicada na industrialização de produto tributado à alíquota zero, que a contribuinte não pode deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, conforme art. 11 da Lei nº 9.779/99;

- discorda do entendimento manifestado no parecer do Agente Fiscal que embasou as decisões administrativas anteriores ao escorar-se na recusa do pedido em dispositivo do Regulamento do Imposto de Renda - RIR (art. 289, § 3º), que determina a não inclusão no custo de aquisição dos impostos recuperáveis através da escrita fiscal;

*na 1*

*1*

|                                                                                   |                |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES                                            |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                            |                |
| Brasília,                                                                         | 13 / 11 / 2007 |
|  |                |
| Sueli Tolentino Mendes da Cruz                                                    |                |
| At. Nape 91751                                                                    |                |

- rejeita também a posição do Acórdão recorrido de que as normas que dizem respeito ao ressarcimento estão consolidadas no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI/1998, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores do caso sob exame, sem, contudo, se desvincular das normas gerais de contabilidade geral e fiscal, muitas delas só encontradas no RIR, é o caso da regra de contabilização dos impostos recuperáveis (ICMS, IPI, etc).

- o seu direito ao ressarcimento está consubstanciado nas normas que disciplinam o IPI (Decreto nº 4.544/2002), pois no caso específico de regras estabelecidas no RPI que dispõem sobre a utilização dos créditos do imposto sobre produtos industrializados e seu aproveitamento quando há saldo credor. Portanto, deve-se distinguir e considerar as normas do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados;

- alega, ainda, que nas normas reguladoras do IPI não se encontra contemplada a situação colocado pela fiscalização, que consiste no lançamento de estorno do crédito ou, o não aproveitamento do crédito mediante contabilização dos valores destacados do IPI no custo dos produtos fabricados. As regras que determinam a anulação do imposto, mediante estorno na escrita fiscal, estão contidas no art. 193 do RIPI. Dentre elas não consta discriminado o fator impeditivo, como pretendido para o enquadramento legal, que o auditor-fiscal equivocadamente apontou para a negativa do pleito. Transcreve o dispositivo legal citado, para concluir que nos casos previstos para o estorno e a anulação do crédito não contemplam o estorno invocado pelo agente fiscal. Tampouco imposição de regras para sua utilização quando da compensação do mesmo com outro tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal;

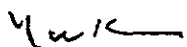
- também em nenhum dos itens grafados está condicionado o estorno de crédito se o estabelecimento industrial apropriar, ao custo de produção, o IPI destacado nas notas fiscais de aquisição, visando o ressarcimento e concomitante compensação do mesmo com outros tributos. Somente se as regras para apuração do IPI estivessem contidas dentro do RIR, a legislação seria unificada, assim, o enquadramento legal estaria correto e perfeito, onde se verificaria o erro da contribuinte em se apropriar, como custo, o imposto que foi solicitado como ressarcimento;

- traz aos autos voto do Ministro do Supremo Tribunal Federal, Nelson Jobim, no exame dos Embargos Declaratórios interpostos pela União no RE 350.446 - 1 - Paraná;

- diz ter direito à correção monetária dos créditos com base em acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Ao final, requer a reforma da decisão recorrida e o conseqüente reconhecimento dos créditos pleiteados e a homologação das compensações.

É o Relatório.





|                                                    |                |
|----------------------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES             |                |
| CONFERE COMO ORIGINAL                              |                |
| Brasília,                                          | 13 / 11 / 2007 |
| Sueli Tolentino Mendes da Cruz<br>Mat. SIAPE 91751 |                |

## Voto

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Segundo o relato, trata o litígio do pedido de ressarcimento do saldo credor da conta-corrente de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, com base no art. 11 da Lei nº 9.779/99 e a consequente homologação das compensações efetuadas.

Cumpra inicialmente esclarecer que a contribuinte contabilizou os valores do IPI, pago na aquisição dos insumos como custo dos produtos vendidos, incorporando os valores referentes a este tributo no preço final praticado, o que motivou o indeferimento do ressarcimento pretendido; esta constatação da fiscalização não foi refutada pela recorrente que se limitou a arguir que o ressarcimento não está condicionado ao estorno de crédito se o estabelecimento industrial apropriar, ao custo de produção, o IPI destacado em notas fiscais de aquisição, visando o ressarcimento e a concomitante compensação do mesmo com outros tributos.

Alega a recorrente ainda que, somente se as regras para apuração do IPI estivessem contidas dentro do RIR, a legislação seria unificada, assim o enquadramento legal estaria correto e perfeito, onde se verificaria o erro da contribuinte em apropriar, como custo, o imposto que foi solicitado como ressarcimento.

A recorrente está equivocada no seu entendimento porque contabilizou como custo os valores pleiteados no Pedido de Ressarcimento de IPI. O aproveitamento em duplicidade do mesmo valor restaria configurado no exato momento do deferimento e homologação das compensações, uma vez que o mesmo teria sido utilizado duas vezes. A primeira para reduzir o resultado, a segunda para quitar os tributos compensados.

Para o deslinde da questão, faz-se necessário estabelecer a definição de lucro operacional. Verifica-se que a mesma está contida no art. 277 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR, aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, o qual determina que a escrituração do contribuinte cujas atividades compreendam a venda de bens e serviços deve discriminar o lucro bruto, as despesas operacionais e os demais resultados operacionais.

Por sua vez, o art. 278 do RIR/99 define o que seja o lucro bruto, o qual se constitui em parcela necessária à apuração do lucro operacional. Ou seja, o lucro bruto corresponde à diferença entre a receita líquida das vendas e o custo dos bens vendidos.

Especificamente quanto aos impostos recuperáveis pelo sistema de conta gráfica - confronto dos débitos e créditos do período de apuração, tal como ocorre com IPI, verifica-se na regra do art. 289, § 3º, do RIR/99, que o mesmo não deverá compor o custo das matérias-primas utilizadas no processo produtivo, ou seja, o custo dos bens vendidos.

A Instrução Normativa nº 51/78, da Secretaria da Receita Federal, no seu item 3, ao interpretar a regra contida no Decreto-Lei nº 1.598/77, estabeleceu que na apuração dos

4-16

1

|                                        |                |
|----------------------------------------|----------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES |                |
| CONFERE COM O ORIGINAL                 |                |
| Brasília.                              | 13 / 11 / 2007 |
| Sueli Tolentino Mendes da Cruz         |                |
| Mat. Sape 91751                        |                |

resultados não sejam computados no custo de aquisição das matérias-primas os impostos não cumulativos que devam ser recuperados.

As recuperações de cunho genérico como as recuperações de custos contidas nas normas, aplicam-se exclusivamente às situações fáticas que não possuam norma própria e específica.

Essa circunstância não se confunde com o crédito de IPI oriundo das aquisições de matérias-primas por se tratar de tributo recuperável, cujas regras legais são específicas.

A regra legal vigente anteriormente à edição da Lei nº 9.779/99 determinava a não escrituração e aproveitamento do IPI incidente sobre matéria-prima utilizada na industrialização de produto final que saísse sem incidência do imposto. Por esse motivo, o IPI nesses casos era considerado imposto não recuperável, compondo o custo de aquisição por se tratar de tributação definitiva.

Diferentemente, nos casos em que o produto final era tributado, o crédito de IPI incidente sobre as matérias-primas é, pela legislação, tributo recuperável, devendo ser escriturado no livro de apuração do IPI para confronto com os débitos gerados com a saída dos produtos tributados, sendo vedado, como já explicitado, sua inclusão no custo dos produtos vendidos.

A partir da vigência do art. 11 da Lei nº 9.779/99, a sistemática de escrituração do IPI foi modificada para contemplar a escrituração do IPI pago na aquisição de insumos destinados à industrialização mesmo que na saída o produto resultante não sofresse tributação, nos casos especificados na referida lei.

Da proibição de escriturar ou obrigação de estornar os créditos oriundos de matérias-primas utilizadas no processo produtivo de produtos isentos, imunes ou de alíquota zero (obrigando a sua inclusão no custo de aquisição do produto fabricado) passou-se a sua escrituração regular, como todas as demais aquisições efetuadas para utilização no processo produtivo, advindo a possibilidade jurídica de recuperação do tributo pago na etapa antecedente à saída do produto industrializado que não sofresse a incidência do IPI, nos termos da referida norma.

Com essa nova sistemática, o IPI pago na aquisição dos insumos deixou de compor o custo do produto final transmutando-se em tributo recuperável, passando a ser inserido na conta gráfica destinada à apuração do IPI a recolher, deixando de repercutir economicamente na apuração do custo efetivo do produto final e passando a repercutir na apuração do saldo do IPI.

O Regulamento do IPI trata, exclusivamente, das formas de escrituração fiscal do IPI com vistas à apuração do *quantum* a ser recolhido e da forma de execução dos procedimentos pertinentes. Disso não pode decorrer o aprisionamento do Direito em searas que tornem as regras jurídicas mutuamente exclusivas e estanques.

No presente caso, a escrita fiscal da recorrente poderia fazer prova a favor de sua pretensão, caso tivesse ocorrido o estorno referenciado, considerando-se que a escrita contábil se destina à apuração da base de cálculo do IRPJ.

*Handwritten signature*

*Handwritten mark*

|                                                                                   |    |             |
|-----------------------------------------------------------------------------------|----|-------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES                                            |    |             |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                            |    |             |
| Brasília,                                                                         | 13 | / 11 / 2007 |
|  |    |             |
| Sueli Tolentino Mendes da Cruz                                                    |    |             |
| Mat. SIAPE 91751                                                                  |    |             |

Entretanto, a inclusão indevida do valor do IPI recuperável no custo dos produtos vendidos significou a utilização irregular do direito de recuperação do tributo, transmutando a natureza desse IPI para imposto não recuperável na escrita fiscal do IPI. A se entender diversamente estar-se-á admitindo o locupletamento indevido do contribuinte pela utilização em duplicidade dos mesmos valores com vistas à redução da carga tributária que lhe compete em dois tributos distintos.

O direito de crédito constitui-se em direito que pode ser exercido nos termos da legislação pertinente. A utilização indevida para reduzir o valor a pagar de um tributo impede o exercício de direito de uso dos mesmos valores para reduzir o valor devido de outro tributo.

Inexiste em direito a possibilidade jurídica do exercício dual de um único e mesmo direito de forma concomitante e distinta. O exercício de qualquer direito passa pela forma prevista em lei sob pena de ocorrer a perda do mesmo, por resultar na produção de efeitos *contra legem*.

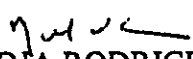
A apresentação do pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI ora pleiteado corresponde ao exercício regular de direito estabelecido em lei. Entretanto, o exercício de direito de aproveitamento dos mesmos valores sem a realização do estorno devido resultou em duplicidade de exercício de direito e de utilização irregular e indevida de tal direito.

A não realização do estorno tornou expressa e definitiva a opção da recorrente pela redução do lucro operacional e do Imposto de Renda devido, via aumento dos custos dos produtos vendidos. Por via de consequência, resultou na perda do direito ao registro dos mesmos valores no Livro de Apuração do IPI, cuja escrituração extemporânea dos créditos para utilização na apuração do IPI, por ser imposto recuperável, impunha, de imediato, o estorno dos valores correspondentes dos custos dos produtos vendidos, o que afasta a alegação da recorrente de só apropriar, como recuperação de receita, os créditos do IPI insertos nos custos após o deferimento da compensação.

Por último, as alegações trazidas pela contribuinte de que em processos outros que tratam da mesma matéria abordada neste teve o atendimento do seu pleito, não há como se acatar estes argumentos, pois no presente caso a questão discutida refere-se a matéria de prova, como demonstrado no voto.

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2007.

  
NADJA RODRIGUES ROMERO

8