



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10875.001053/00-59
Recurso nº	136.462 Voluntário
Matéria	IPI - RESSARCIMENTO
Acórdão nº	202-17.915
Sessão de	25 de abril de 2007
Recorrente	QUAKER BRASIL LTDA. (Sucedida por Pepsico do Brasil Ltda.)
Recorrida	DRJ em Ribeirão Prteto - SP

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicação no Diário Oficial da União
de 12 / 06 / 07
Rubrica

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/1999

Ementa: INCLUSÃO DO CRÉDITO BÁSICO NO CUSTO DE AQUISIÇÃO. EFEITOS SOBRE O RESSARCIMENTO DE SALDO CREDOR DO IPI.

A inclusão do valor do IPI recuperável no custo dos produtos vendidos caracteriza direito de crédito já exercido, ao reduzir a base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica. A não efetivação do estorno do IPI dos custos dos produtos vendidos afasta o direito ao registro dos mesmos valores no Livro de Apuração do IPI, modelo 8, para fins de apuração do saldo credor passível de ressarcimento, sob pena de ocorrer locupletamento com tributos devidos.

Recurso negado.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 06 / 2007
Ansck
Andrezza Nascimento Schmicikal
Mat. Sinepe 1377389

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

(Handwritten signature)

Processo n.º 10875.001053/00-59
Acórdão n.º 202-17.915

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04, 06, 2007
Ansch.
Andrezza Nascimento Schmcikal
Mat. Siane 1377389

CC02/C02
Fls. 2

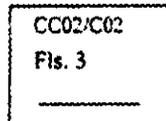
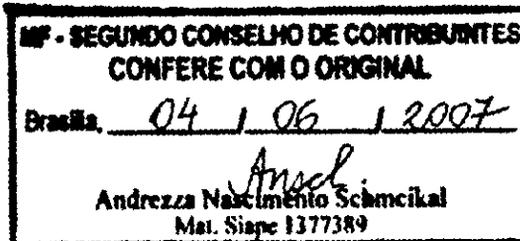
recurso. Fez sustentação oral o Dr. Thiago Luiz Pereira, OAB/RJ n.º 142.545, advogado da recorrente.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA
Relatora

.Participaram, ainda, do presente julgamento; os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Claudia Alves Lopes Bernardino, Antonio Zomer, Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP.

Por economia processual e por bem descrever os fatos reproduzo abaixo o relatório da decisão recorrida:

"O contribuinte em epígrafe requereu o ressarcimento de (...) a título de saldo credor do IPI relativo ao 3º trimestre de 1999, que foi denegado pela DRF/Guarulhos, conforme Despacho Decisório de fls.168/167, em razão de o interessado ter apropriado tais créditos como custos e não tê-los escriturados no Livro Registro de Entradas e no Livro Registro de Apuração do IPI, concluindo que a deferimento de tal pedido beneficiaria duplamente o contribuinte pelo mesmo valor.

Tempestivamente, foi apresentada a manifestação de inconformidade de fls.174/176, com as seguintes alegações:

2.1 Que apropriava tais créditos como custo até o advento do art. 11 da Lei nº 9.779/99 e da IN SRF nº 33/99, quando passou a ser admitida a compensação.

2.2 Tal compensação estava subordinada à IN SRF nº 2 (SIC), que condicionava a extinção dos créditos tributários compensados à homologação da administração fiscal, conseqüentemente, os lançamentos que efetivava consubstanciavam uma situação ainda indefinida, porque, somente após a homologação, é que poderia lançar os valores ressarcidos como Receitas Diversas - Recuperação de Créditos.

2.3 Portanto, ao teor do inciso II, do artigo 392, do RIR/99, que determina que deverá ser computado na determinação do lucro real o montante dos créditos deduzidos que tenham sido recuperados, sendo que a recuperação somente pode ocorrer após a homologação da compensação, entende que só poderia reverter os lançamentos efetuados como custos e regularizar a escrita fiscal depois de concedido o ressarcimento e homologadas as compensações.

Encerrou solicitando a reforma do Despacho Decisório para que seja deferido seu pedido."

Apreciando as razões de impugnação, a Turma Julgadora expediu decisão, cujo teor está sintetizado na seguinte ementa:

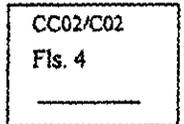
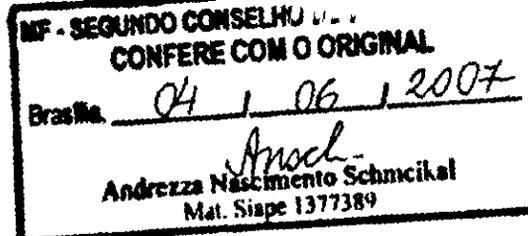
"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/1999 a 30/09/1999

Ementa: RESSARCIMENTO DO IPI. DIREITO AO CRÉDITO.

O direito ao crédito do IPI subordina-se ao fiel cumprimento dos ditames da legislação, principalmente no que concerne à correta escrituração e aos documentos comprobatórios, se o contribuinte

e J



escritura o imposto pago na aquisição de insumos como custos e utilizando-o para reduzir o IRPJ, não há que se falar em saldo credor a ser ressarcido.

Solicitação Indeferida”.

Ciente da decisão em 13/03/2006, a interessada apresentou recurso voluntário a este Conselho de Contribuintes em 07/04/2006, com as seguintes razões de dissentir: 1) o único óbice apresentado ao deferimento do pedido foi o fato de que os créditos de IPI pleiteados foram registrados como custo; 2) descon sideração do art. 392 do RIR/1999 que determina seja computado na determinação do lucro operacional as recuperações ou devoluções de custos, deduções ou provisões, quando dedutíveis; 3) entende que só serão revertidos os lançamentos efetuados como custos para a condição de receitas diversas – recuperação de créditos após a homologação dos valores pela Secretaria da Receita Federal - SRF; 4) o pedido de compensação/ressarcimento consistia em uma situação indefinida, dependente da resposta ao pedido realizado à SRF, razão pela qual jamais foram contabilizados como lucro operacional; 5) não se beneficiou duplamente dos créditos por inexistência de homologação pela SRF; 6) defende que somente depois da homologação comporta considerar como recuperados os créditos relativos ao pedido objeto do presente processo e registrar o valor como receita; 7) cita e reproduz decisões deste Conselho de Contribuintes no sentido de não ser impeditivo do pedido de ressarcimento a escrituração de insumos como custos. Reproduz ementas e número de diversos acórdãos.

Por fim requer o provimento do recurso, com a reforma da decisão de primeira instância para reconhecimento do direito ao crédito do IPI.

É o Relatório.

e

S

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 04 / 06 / 2007
Andreza Nascimento Schmicikal
Mat. Siage 1377389

Primeiramente mister apurar a definição de lucro operacional. Verifica-se que o mesmo está contido no art. 277 do mesmo regulamento, 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.

O art. 278 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 o 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. Daí se conclui que também não deverão compor o lucro bruto que, por sua vez, destina-se à apuração do lucro operacional, ao qual se refere a recorrente quando busca arrimo no art. 392 para sustentar sua tese.

Em outras palavras, na apuração dos resultados não devem ser computados no custo de aquisição das matérias-primas os impostos não-cumulativos que devam ser recuperados, consoante previsto no item 3 da IN SRF nº 51/78, a qual explicita regra do Decreto-Lei nº 1.598/77.

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.

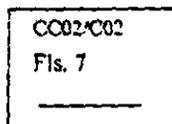
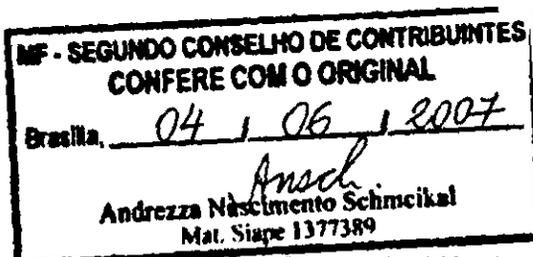
A regra legal vigente anteriormente à edição da Lei nº 9.779/99 determinava a não escrituração e o aproveitamento do IPI incidente sobre matéria-prima utilizada na industrialização de produto final que saísse sem incidência do imposto. Por esse motivo, o IPI, nesses casos, era considerado imposto não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

Com o permissivo legal introduzido pelo 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 à sua inclusão no custo de aquisição do produto fabricado) passou-se à 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

e



anterior 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 referido, considerando-se que a escrita contábil se destina à apuração da base de cálculo do IRPJ.

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 que foi admoestado a fazer 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.

Cabe destacar, por oportuno, que os termos do voto são reforçados pelo fato de que, à data em que proferido, inexistia para a Fazenda Nacional meios coercitivos capazes de

Processo n.º 10875.001053/00-59
Acórdão n.º 202-17.915

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>04</u> / <u>06</u> / <u>2007</u> <i>Anscl</i> Andreza Nascimento Schmicikal Mat. Sisp: 1377389
--

CC02/C02
Fls. 8

impor à recorrente o estorno referido, em face do transcurso do prazo decadencial para tal procedimento.

Com as considerações acima, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 25 de abril de 2007.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

cl