



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.001053/00-59
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-009.500 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 18 de setembro de 2019
Recorrente QUAKER BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS BÁSICOS (ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99). EXIGÊNCIAS. CORRETA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL E FISCAL.

A correta escrituração, contábil e fiscal, dos créditos básicos (relativos à aquisição de insumos para industrialização), é requisito essencial para a sua utilização (ressarcimento, em espécie ou via compensação com outros tributos), que passou a ser admitida, de forma generalizada (a não ser na fabricação de produtos “NT”), pelo art. 11 da Lei nº 9.779/99.

APROPRIAÇÃO COMO CUSTO DE CRÉDITO OBJETO DE PEDIDO DE RESARCIMENTO. DUPLO APROVEITAMENTO. ESTORNO CONDICIONADO AO DEFERIMENTO PELA AUTORIDADE COMPETENTE. DESCABIMENTO.

A contabilização como custo do IPI a recuperar, implicando redução do lucro tributável pelo IRPJ e pela CSLL, afasta a possibilidade de ressarcimento, sob pena de duplo aproveitamento, não sendo suficiente a mera expectativa de estorno, condicionado ao deferimento pela autoridade a quem compete a análise da legitimidade do direito creditório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada em substituição ao conselheiro Demes Brito), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Ceconello, Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente o conselheiro Demes Brito.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, interposto pelo contribuinte (fls. 637 a 653), contra o Acórdão 202-17.915, proferido pela Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 605 a 619), sob a seguinte ementa (*à época, a empresa já havia sido incorporada pela PEPSICO DO BRASIL LTDA.*):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

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.

No seu Recurso Especial, ao qual foi dado seguimento (fls. 707 a 709), alega que *“a opção feita pela Recorrente, em escriturar o IPI como ‘custo’, para, somente caso deferido seu ressarcimento, estorná-lo, lançando-o como ‘recuperação de custo’, teria o mesmo efeito prático que o procedimento defendido pela autoridade fazendária”,* já que o adotado *“não gera qualquer prejuízo à Fazenda Pública relativamente ao imposto de renda, pois o IPI ressarcido será computado no resultado do exercício em que deferido tal ressarcimento”*.

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls. 711 a 715), ressaltando que o caso não é de restituição de tributo pago indevidamente, mas sim de ressarcimento de créditos escriturais do IPI.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

Preenchidos todos os requisitos e respeitadas as formalidades regimentais, conheço do Recurso Especial.

No mérito, exemplifiquemos, pelo constante nos autos, o que ocorreu, nesta situação:

- Entrou, no estabelecimento industrial, em uma data posterior 1º de janeiro de 1999, um (suposto) insumo com direito a crédito, no valor da mercadoria de R\$ 1.000,00.

- O IPI destacado era de 10 % = R\$ 100,00
- Valor total a pagar = R\$ 1.100,00
- Não houve registro deste (suposto) crédito, nem no Livro Registro de Entradas, nem no Livro Registro de Apuração do IPI.
- A contabilização deveria ter se dado da seguinte forma:

D = Diversos
C = a Fornecedores 1.100,00
D = Estoque 1.000,00
D = IPI a Recuperar 100,00

- Mas assim foi feita:

D = Estoque
C = a Fornecedores 1.100,00

O efeito deste procedimento foi:

- Aumentar o custo do produto vendido, no exemplo, em R\$ 100,00, reduzindo o lucro tributável pelo IRPJ e pela CSLL;
- Inexistir saldo de IPI a recuperar, tanto nos livros contábeis, quanto nos livros fiscais.

Daí a negativa, correta, do ressarcimento destes (supostos) créditos (nas palavras da Relatora do Acórdão recorrido, “*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*”).

Até 1998, a regra era a anulação dos créditos relativos a insumos (matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem) utilizados na industrialização de produtos desonerados do IPI, sendo permitida apenas a manutenção, para dedução dos débitos do próprio imposto na escrita fiscal, dos créditos relativos a insumos utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota positiva.

Os casos de manutenção e/ou utilização de créditos (*), quando os produtos fabricados eram imunes, isentos ou tributados à alíquota zero, estavam restritos às hipóteses expressamente previstas em lei ou em regulamento, como no caso dos produtos exportados (art. 5º do Decreto-lei nº 491/69, restabelecido pelo inciso II do art. 1º da Lei nº 8.402/90, e art. 159 do RIPI/98).

(*) Por “utilização”, ou “aproveitamento”, entende-se a possibilidade de ressarcimento, em espécie ou pela via da compensação com outros tributos, do saldo credor remanescente, ou seja, da parcela do crédito que não pôde ser utilizada para dedução dos débitos do próprio IPI na escrita fiscal.

A possibilidade de utilização era exceção até mesmo para os fabricantes de produtos tributados à alíquota positiva, o que levava, por vezes, a situações inusitadas, como a dos fabricantes de tubos de PVC, que, em decorrência da alíquota média dos produtos (saídas) ser bastante inferior à dos insumos (entradas), acumulavam sistematicamente saldo credor em sua escrita, sem poder utilizá-lo.

O art. 11 da Lei n.º 9.779/99, regulamentado pela IN/SRF n.º 33/99, generalizou, a partir de 01/01/1999, a possibilidade de manutenção e utilização dos créditos relativos a insumos utilizados na fabricação de produtos isentos, tributados à alíquota zero e (implicitamente) tributados à alíquota positiva, permanecendo a exigência de anulação apenas para os créditos relativos a aquisições de insumos destinados à fabricação de produtos “NT”.

Para tal, deveria ter o contribuinte feito os registros contábeis e fiscais pertinentes – ainda mais pretendendo ele pedir o ressarcimento/compensação do saldo credor acumulado ao final do trimestre-calendário.

Não o fez, tendo, inclusive, como consequência, a redução do seu lucro tributável.

Caso o contribuinte comprovasse ter retificado a escrituração, fazendo os necessários estornos nos livros contábeis e fiscais, e recolhido os tributos decorrentes desses lançamentos, poderia a autoridade competente verificar e, sendo o caso, reconhecer o direito creditório.

Mas não se pode deferir um pleito supondo que o requerente irá adotar estas medidas – no seu entendimento, condicionadas ao deferimento e ainda restritas à escrituração, o que deixa patente ao finalizar a sua Manifestação de Inconformidade (fls. 352) consignando que *“Após esta reconsideração, a Requerente, vis-à-vis às normas vigentes, procederá a reversão dos lançamentos efetuados no custo e regularizará a escrita fiscal”*.

Ainda, como bem se diz ao final do Voto Conductor do Acórdão recorrido, *“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 impor à recorrente o estorno referido, em face do transcurso do prazo decadencial para tal procedimento”*.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas

