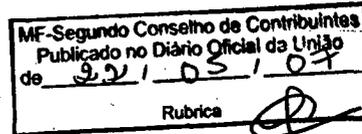
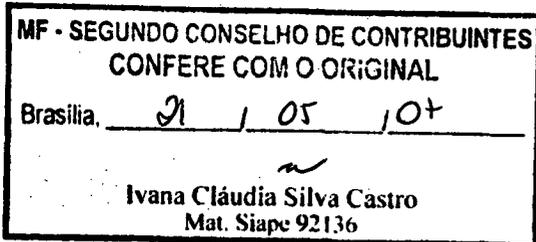




Processo nº : 13876.000390/2001-50
Recurso nº : 136.550
Acórdão nº : 202-17.836



Recorrente : PEPSICO DO BRASIL LTDA.
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP



NORMAS PROCESSUAIS. IMPOSSIBILIDADE DE CONCOMITÂNCIA DAS VIAS ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. MATÉRIA NÃO RECORRIDA.

Se o recurso voluntário deixa de atacar fundamento do acórdão que é, por si só, suficiente para manter a integral negativa de provimento ao direito do contribuinte, deve ser negado provimento ao apelo.

COMPENSAÇÃO. DISCUSSÃO JUDICIAL EM ANDAMENTO.

O marco temporal para a aplicação do art. 170-A do CTN refere-se ao momento em que é promovida a compensação, pela apresentação do respectivo pedido ou declaração, e não ao período de apuração dos créditos que porventura se deseja compensar.

IPI. RESSARCIMENTO E COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS POR AQUISIÇÕES TRIBUTADAS APLICADAS EM PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

Inadmissível o creditamento do IPI incidente sobre matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem aplicados em produtos cuja saída esteja contemplada com alíquota zero do imposto, anteriormente à vigência da Lei nº 9.779/99.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por PEPSICO DO BRASIL LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.** Fez sustentação oral o Dr. Thiago Luiz Ferreira, OAB/RJ nº 142.545, advogado da recorrente.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.

Antonio Carlos Atulim
Presidente

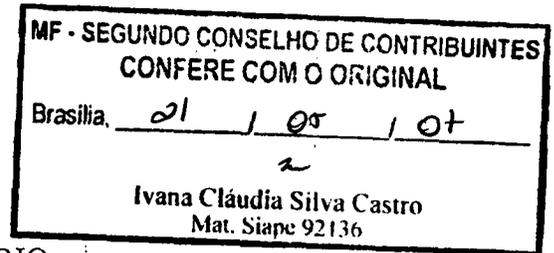
Ivan Allegretti
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente), Antonio Zomer e Maria Teresa Martínez López.



Processo nº : 13876.000390/2001-50
Recurso nº : 136.550
Acórdão nº : 202-17.836

Recorrente : PEPSICO DO BRASIL LTDA.



RELATÓRIO

Trata-se de pedido de ressarcimento seguido de pedido de compensação, buscando o aproveitamento do saldo credor de IPI decorrente do lançamento de créditos relativos à aquisição de insumos empregados na fabricação de produtos tributados à alíquota zero, que teriam sido acumulados no período de 01/01/1995 a 31/12/1998.

O pedido de ressarcimento foi apresentado em 14 de agosto de 2001, gerando o Processo Administrativo nº 13876.000390/2001-50), sendo que o aproveitamento dos créditos foi feito pela contribuinte com fundamento em decisão liminar concedida nos autos do Mandado de Segurança nº 2001.61.00.017524-3.

O pedido de compensação foi apresentado dois dias depois, em 16 de agosto de 2001, gerando o Processo Administrativo nº 13811.001683/200-17, por meio do qual se utilizava os valores da restituição para o pagamento de Cofins e PIS

O pedido de ressarcimento foi indeferido (Despacho Decisório de fls. 296/298) tendo por fundamento o fato de que os efeitos da liminar foram suspensos pelo Agravo de Instrumento nº 2001.03.000259998-9, interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional (fls. 231/285).

Além disso, foi apurado pela fiscalização (fls. 148/152) que os supostos créditos referem-se ao período de janeiro de 1994 a julho de 1994, não abrangido pelo citado mandado de segurança, aos quais não teria direito por serem anteriores à Lei nº 9.779/99, bem como por já ter decaído seu direito de pleiteá-los.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 303/327), alegando, em síntese:

- (a) que seu direito está constitucionalmente garantido pelo princípio da não-cumulatividade e que a Lei nº 9.779/99 veio apenas para esclarecer tal questão;
- (b) quanto à decadência do direito à restituição do indébito, considerando que o IPI é um tributo lançado por homologação, só a partir desta é que começaria a contar o prazo quinquenal, além disso, a decadência não alcançaria os anos de 1996 a 1998; e
- (c) quanto à suspensão dos efeitos da liminar, sustenta que não implicaria o estorno dos créditos e o pedido de ressarcimento efetuados na vigência da liminar, impedindo apenas a escrituração de novos créditos, ou novos pedidos.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP manteve integralmente o despacho decisório, por meio do Acórdão nº 8.841, de 15 de agosto de 2005:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1998



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13876.000390/2001-50
Recurso nº : 136.550
Acórdão nº : 202-17.836

Brasília, 21 / 05 / 01

Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

Ementa: RESSARCIMENTO. PENDÊNCIA JUDICIAL.

É vedado o ressarcimento à pessoa jurídica com processo judicial em que a decisão definitiva a ser proferida pelo Poder Judiciário possa alterar o valor do ressarcimento solicitado.

NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

A propositura de ação judicial, antes ou após a lavratura do auto de infração, com o mesmo objeto, além de não obstaculizar a formalização do lançamento, impede a apreciação, pela autoridade administrativa a quem caberia o julgamento, da questão de mérito submetida ao Poder Judiciário.

DIREITO DE CRÉDITO. PRESCRIÇÃO.

O direito de escriturar créditos de IPI prescreve em cinco anos, contados da data da efetiva entrada dos insumos no estabelecimento industrial.

INCONSTITUCIONALIDADE.

A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade da lei e dos atos infralegais.

Solicitação Indeferida".

No voto do Relator, na DRJ, as questões suscitadas na manifestação de inconformidade foram enfrentadas nos seguintes termos:

"(...)

23. Nesse contexto, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade. Essa vinculação somente deixa de prevalecer quando a norma em discussão já tiver sido declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de controle concentrado, ou no difuso, neste caso a partir do momento e na hipótese de produzir efeitos 'erga omnes' (na ocorrência de qualquer das situações previstas no ordenamento jurídico).

24. Tampouco é aceitável que a Lei nº 9.779/99 tenha caráter interpretativo, assim retroagindo no tempo, porque somente a partir do seu advento, em 30/12/1998, da Medida Provisória nº 1.788/1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 19/01/1999 – especificamente em seu art. 11, devidamente regulado pela IN SRF 33/99 – criou-se uma nova sistemática jurídico-tributária ao deixar de fazer a diferenciação entre crédito básico e crédito incentivado, conforme trazia a Lei nº 4.502/64, perfeitamente distinguindo-os, pois, enquanto o primeiro decorreria do princípio da não-cumulatividade e teria como pressuposto desonerar o consumidor final, o segundo buscaria incentivar o particular a investir em setores da economia ou regiões do país em troca dos chamados, genericamente, benefícios fiscais.

25. Só então, permitiu-se, então, que créditos excedentes desse imposto por insuficiência de débito (com exceção dos créditos relativos a insumos empregados na fabricação de produtos não tributados), acumulados em cada trimestre calendário, pudessem ser utilizados de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/1996, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal – SRF.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>21</u> / <u>05</u> / <u>07</u> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siapc 92136

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13876.000390/2001-50
Recurso nº : 136.550
Acórdão nº : 202-17.836

26. Com relação ao prazo para pedir o ressarcimento de créditos do IPI, de início verifica-se que o manifestante não contestou, especificamente, a apuração da fiscalização que demonstrou ser o crédito, objeto do presente pedido, relativo ao período de 01/01/1994 a 30/07/1994, limitando-se a afirmar que a decadência não alcançaria os anos de 1996 a 1998, sem prova alguma de que teria créditos relativos a tal período, o que resulta em falta de impugnação; ao teor do artigo 17 do Decreto nº 70.2235/72; qual seja:

'Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante'.

27. Por conseguinte, a questão não pode ser mais abordada em momento processual posterior, principalmente no que pertine a recurso voluntário eventualmente interposto contra o presente acórdão.

(...)"

Foi então interposto pela contribuinte o recurso voluntário de fls. 368/385, sustentando que:

a) seria possível a compensação do valor do ressarcimento de IPI com os débitos de PIS e de Cofins, sendo inaplicável o art. 170-A do CTN, porque os créditos que geraram os ressarcimentos se referem a período anterior à introdução deste dispositivo, pela LC nº 104, de 10 de janeiro de 2004;

b) teria direito aos créditos de IPI relativos aos insumos tributados, não obstante as saídas de produtos industrializados estivessem sujeitas à alíquota zero, por força do princípio constitucional da não-cumulatividade do IPI;

c) não pode haver o estorno do creditamento que promoveu com fundamento na liminar judicial;

d) não ocorreu prescrição para o aproveitamento do crédito, tendo em vista que o pagamento do IPI foi procedido pela sistemática do lançamento por homologação, devendo aplicar-se a contagem dos 5 anos de prescrição apenas depois de decorridos 5 anos do fato gerador, quando o crédito teria sido extinto pela homologação tácita.

Por força de decisão judicial (fl. 130/132 do PA nº 13811.001683/2001-17), foram apensados os processos administrativos de ressarcimento e de compensação para julgamento conjunto.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13876.000390/2001-50
Recurso nº : 136.550
Acórdão nº : 202-17.836

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, <u>21</u> / <u>07</u> / <u>01</u>	
<i>[Assinatura]</i>	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siage 92136	

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
IVAN ALLEGRETTI

Verifica-se, em primeiro plano, que um dos fundamentos em que se apoiou o acórdão da DRJ para negar provimento à manifestação de inconformidade da contribuinte foi a impossibilidade da concomitância das vias administrativa e judicial.

Conforme decidido pela DRJ, se o direito de crédito encontra-se em discussão em sede de processo judicial, por força do art. 38, parágrafo único da Lei nº 6.830/68, não se pode levar adiante a discussão administrativa. Mesmo porque, ao final, sempre prevalecerá a decisão judicial.

Ocorre que o recurso voluntário não atacou este fundamento, o qual, por si só, revela-se suficiente para manter o entendimento do acórdão da DRJ.

Quanto ao aproveitamento do crédito, com fundamento no princípio da não-cumulatividade ou com esteio na Lei nº 9.779/99, este Segundo Conselho já firmou entendimento contrário à pretensão contida neste recurso voluntário, conforme se confere nas seguintes razões, que são tomadas como razões de decidir para o presente caso:

“É consenso na doutrina que o princípio da não-cumulatividade pode ser introduzido no sistema tributário de um determinado país por meio das técnicas do valor agregado ou da dedução do imposto. Na técnica do valor agregado, originária do direito francês, subtrai-se do valor da operação posterior o valor da anterior. É o que se conhece como dedução na base. Na técnica da dedução do imposto, subtrai-se do imposto devido na operação posterior o imposto que foi pago na operação anterior.

No sistema tributário brasileiro, o constituinte, ao delimitar as competências tributárias das entidades federadas, consignou no art. 153 da CF/1988 que ‘(...) Compete à União instituir impostos sobre (...); IV- produtos industrializados (...). § 3º- O imposto previsto no inciso IV; (...) II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores; (...).’ (grifei)

Conforme se pode verificar, e ao contrário do afirmado pela recorrente, o IPI não é imposto incidente sobre o valor agregado, pois a Constituição claramente optou pela técnica da dedução do imposto, onde a única garantia assegurada ao contribuinte é que o imposto devido a cada operação seja deduzido do que foi pago na operação anterior, silenciando o dispositivo quanto à existência de eventual saldo credor e seu ressarcimento.

A primeira disposição infraconstitucional sobre o saldo credor aparece no art. 49 do CTN, que se encontra vazado nos seguintes termos:

‘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.’ (destaquei)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. 21 / 05 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136
--

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13876.000390/2001-50
Recurso nº : 136.550
Acórdão nº : 202-17.836

Três constatações imediatas surgem da análise deste dispositivo: a primeira é que pelo ... 'dispondo a lei'... que consta da cabeça do artigo, pode-se concluir que o princípio da não-cumulatividade tem como destinatário certo o legislador ordinário e não o aplicador da lei; a segunda é que créditos de IPI devem ser utilizados apenas para abatimento dos débitos do mesmo imposto; e a terceira constatação é que o legislador não se referiu ao ressarcimento do saldo credor, determinando apenas e tão-somente a transferência deste saldo para os períodos seguintes.

Portanto, no direito constitucional brasileiro o conteúdo do princípio da não-cumulatividade não tem a mesma amplitude que a recorrente pretendeu lhe dar no recurso, uma vez que ele não obriga o legislador ordinário a conceder o ressarcimento dos créditos de IPI e nem pode ser aplicado diretamente pela Administração Tributária, posto que endereçado ao legislador.

No direito constitucional vigente o princípio da não-cumulatividade só garante aos contribuintes dois direitos, a saber: 1) que o legislador ordinário elabore a lei do imposto de modo a garantir o direito de crédito em relação ao IPI que foi pago nas entradas de insumos; e 2) que esta lei garanta o direito de deduzir do IPI devido pelas saídas o imposto que foi pago nas entradas.

Observe-se que, à luz do princípio da não-cumulatividade, da forma como colocado na Constituição brasileira, o crédito de IPI tem a natureza de um crédito meramente escritural, pois o constituinte garantiu apenas a transferência do saldo credor para o período seguinte, em vez do ressarcimento em dinheiro.

Desse modo, e considerando que o silêncio das normas superiores em relação ao ressarcimento em dinheiro não impedia a União de concedê-lo por meio de incentivo fiscal, foi que a legislação ordinária criou os chamados créditos incentivados.

Os créditos básicos têm matriz constitucional no princípio da não-cumulatividade e previsão legal no art. 25 da Lei nº-4.502, de 30/11/1964. Em cumprimento ao princípio da não-cumulatividade, estes créditos são meramente escriturais, não admitem o ressarcimento em dinheiro e, até 1997, sujeitavam-se ao estorno quando os insumos tributados pelo IPI fossem empregados na industrialização de produtos cuja saída fosse desonerada do imposto.

A partir da publicação do Decreto nº-2.637, de 25/06/1998 (RIPI/1998), que incorporou as inovações trazidas pela Lei nº-9.493, de 10/09/1997, foi reconhecido o direito ao crédito básico em relação a insumos empregados na industrialização de produtos isentos e tributados com alíquota zero, uma vez que paralelamente à inclusão dos produtos sujeitos à alíquota zero no campo de incidência do imposto, por meio do art. 2º, parágrafo único, do referido decreto; foi suprimida do texto do art. 147, I, a expressão '(...) exceto os de alíquota 0 (zero) e os isentos, (...)', que constava do texto do art. 82, I, do Regulamento de 1982.

Relativamente aos créditos incentivados, ao contrário do que ocorre com os créditos escriturais, são eles concedidos a título de incentivos fiscais. Não tem nem previsão e nem óbice constitucional a sua instituição por meio de lei e podem ser passíveis de manutenção na escrita fiscal, ou de manutenção e ressarcimento em dinheiro, conforme previsão específica na lei do incentivo.

Desse modo, cai por terra a segunda premissa do raciocínio da recorrente, pois, ao contrário do alegado, a legislação do IPI sempre estabeleceu a segregação dos créditos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 21 / 05 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
--

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13876.000390/2001-50
Recurso nº : 136.550
Acórdão nº : 202-17.836

do imposto em créditos básicos e créditos incentivados, sem que esta distinção encontrasse óbice na Constituição.

Esta situação perdurou até janeiro de 1999, quando entrou em vigor a Lei nº-9.779, de 19/01/1999, que, na prática, acabou com a distinção entre créditos básicos e incentivados e instituiu a possibilidade de utilizar o saldo credor da escrita fiscal de IPI para compensação ou ressarcimento ao estabelecer, no seu artigo 11, que '(...) O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente da 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 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal - SRF, do Ministério da Fazenda.(...)' (grifei).

Ao editar este dispositivo legal, o legislador ordinário excedeu a garantia constitucional concedida pela não-cumulatividade, pois, na prática, além de acabar com a figura do crédito incentivado, instituiu o direito de compensação e ressarcimento do saldo credor da conta corrente de IPI, direito inexistente até então, e ao qual não estava obrigado pela Constituição.

Por ter extinguido uma situação jurídica anteriormente existente e também por ter instituído um novo regime jurídico para os créditos de IPI, que agora assegura a compensação com outros tributos e o eventual ressarcimento, é inequívoco que a Medida Provisória nº-1.788, de 29/12/1998, convertida na Lei nº-9.779, de 19/01/1999, criou direito novo, razão pela qual mais uma vez lícita é a segregação entre créditos gerados antes e depois do seu advento."

(Trecho do Acórdão nº 201-77.646, Recurso Voluntário nº 113.850, Conselheiro Antonio Carlos Atulim, j. em 15 de junho de 2004).

Também não procede o argumento da recorrente de que a revogação da liminar só alcançaria os pedidos futuros de ressarcimento e compensação, pois, tendo sido cassada a liminar e depois proferida sentença denegatória da segurança – com evidente efeito declaratório negativo –, retornam as partes ao *status quo ante*.

Não se pode argumentar que o pedido de compensação teria esteio na liminar judicial, pois tal decisão em nenhum momento autorizou a compensação. Limitou-se a permitir a escrituração dos créditos de IPI decorrentes da entrada de insumos tributados.

A recorrente, por conta e risco, depois de promover o pedido de ressarcimento, apresentou o pedido de compensação destes pretensos créditos – ainda em discussão judicial –, nada obstante tal conduta fosse vedada pelo art. 170-A do CTN.

Outrossim, não há qualquer respaldo para a alegação de que o art. 170-A do CTN apenas se aplicaria aos pedidos de compensação relativos a créditos posteriores à edição da LC nº 104/2001.

O marco temporal para a aplicação do art. 170-A do CTN refere-se ao momento da apresentação do pedido de compensação, e não ao período de apuração dos créditos que porventura se desejasse compensar.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21 / 05 / 07
[Assinatura]
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13876.000390/2001-50
Recurso nº : 136.550
Acórdão nº : 202-17.836

Quanto à prescrição do direito da contribuinte, a tese dos 5 mais 5 anos aplica-se apenas para situações de repetição de indébito, ou seja, de restituição pelo recolhimento indevido de tributo, não se aplicando para o presente caso, em que se trata do direito ao aproveitamento de créditos de IPI.

De todo modo, o entendimento consolidado deste Segundo Conselho de Contribuintes é no sentido de que o prazo de prescrição é de 5 anos, contados do pagamento indevido.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente o indeferimento dos pedidos de ressarcimento e de compensação.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.

[Assinatura]
IVAN ALLEGRETTI