



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10380.009953/2001-59
Recurso nº 252.342 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-01.613 – 3ª Turma
Sessão de 30 de agosto de 2011
Matéria Ressarcimento de IPI
Recorrente CASCAVEL COURO S LTDA. - nova denominação de BERMAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2001 a 30/06/2001

RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Deve ser aplicada a taxa Selic aos valores a serem ressarcidos à título de incentivo fiscal, sob risco de se afrontar à própria lei instituidora do benefício, se este tiver seu valor corroído pelos efeitos da inflação. No entanto, a taxa Selic não incide desde o momento em que o crédito presumido foi gerado, ou seja, não incide desde a entrada dos insumos que ocasionaram o pagamento de PIS/COFINS, mas sim desde o protocolo do pedido de ressarcimento, conforme determina o acórdão proferido pelo STJ por ocasião do julgamento do recurso especial representativo de controvérsia de nº 1.035.847, eis que o ressarcimento de créditos escriturais não se confunde com o ressarcimento dos demais créditos.

BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez. Antecedentes desta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. ARTIGO 67, § 2º, DO REGIMENTO INTERNO DO CARF APROVADO PELA PORTARIA MF Nº 256/2009.

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF.

RECURSO ESPECIAL. NÃO CONHECIMENTO. MATÉRIAS NÃO ABORDADAS NO ACÓRDÃO RECORRIDO. DIVERGÊNCIA NÃO CONFIGURADA.

Não há como se admitir, em sede de recurso especial, matérias que sequer foram discutidas pela Câmara *a quo*.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Nanci Gama - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Rodrigo Cardozo Miranda, Júlio César Alves Ramos, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de recurso especial interposto pelo contribuinte com fulcro nos artigos 15 e seguintes do antigo Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147/2007, em face ao acórdão de n.º 201-81.500, proferido pela Primeira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, a qual, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário, conforme ementa a seguir:

“IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

A lei não autoriza o ressarcimento referente às aquisições que não sofreram incidência da contribuição ao PIS e da COFINS no fornecimento ao produtor exportador.

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS NÃO ADMITIDOS NO CÁLCULO.

Não são suscetíveis do benefício de crédito presumido de IPI os gastos com combustíveis, energia elétrica, consoante Súmula nº 12 do Segundo Conselho de Contribuintes, e outros que, embora sendo necessários ao estabelecimento industrial, não se revestem da condição de matéria-prima, produto intermediário ou

material de embalagem, visto que sequer entram em contato direto com o produto fabricado.

TAXA SELIC. RESSARCIMENTO. INAPLICABILIDADE.

O ressarcimento não se confunde com a restituição pela in ocorrência de indébito. Não se justifica a correção em processos de ressarcimento de créditos, visto não haver previsão legal.

Recurso voluntário negado.”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso especial de divergência, no qual suscitou, com base em acórdãos utilizados como paradigmas, que, considerando que a taxa Selic incide sobre a restituição, conforme determina o artigo 39, §4º da Lei 9.250/95, bem como considerando o fato de que o ressarcimento se trata de uma espécie do gênero restituição, é certo que aludida taxa Selic incidirá, também, sobre o ressarcimento.

Nesse aspecto, o contribuinte requereu fosse reconhecida a incidência da taxa Selic desde o momento da aquisição do direito ao crédito presumido de IPI ou, ao menos, que a mesma fosse reconhecida desde o momento do protocolo do pedido de ressarcimento.

Suscitou, ainda, que o acórdão *a quo* deveria ser reformado no que se refere à parte em que não reconheceu o direito à inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos valores das aquisições de pessoas físicas e cooperativas, eis que haveria acórdãos paradigmas que teriam entendido que a base de cálculo do crédito presumido de IPI deveria ser determinada considerando o “valor total” das aquisições dos insumos, em consonância ao que dispõe os artigos 1º e 2º da Lei 9.363/96, sendo indiferente se aludidas aquisições foram oriundas de pessoas jurídicas, pessoas físicas ou de cooperativas.

Insurgiu-se a Recorrente, também, contra a parte do acórdão que indeferiu o direito ao crédito presumido de IPI referente aos gastos com energia elétrica e combustíveis, aduzindo, com base em acórdão utilizado como paradigma, que os mesmos deveriam ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido de IPI, eis que se tratariam de insumos necessários à produção das mercadorias.

Para finalizar, a Recorrente requereu fossem consideradas, na base de cálculo do crédito presumido do IPI, as despesas com importações de insumos, serviços de telefonia, matérias primas, insumos não tributados pelo IPI, transferências de matéria prima, produtos químicos e material de embalagem, bem como inclusão dos gastos com as devoluções para a industrialização.

Em exame de admissibilidade de fls. 445/446, o i. Presidente da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento entendeu por dar seguimento parcial ao recurso especial do contribuinte para que fosse apreciada, pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, tão somente a matéria referente à aquisição de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

Após aludido exame de admissibilidade ter sido remetido à Câmara Superior de Recursos Fiscais, o mesmo foi ratificado pelo i. Presidente de referida câmara por meio do despacho de fl. 447.

Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contra-razões às fls. 450/458, requerendo fosse negado provimento ao recurso especial do contribuinte, de forma que restasse mantido o acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nanci Gama, Relatora

Conforme se depreende do relatório supra, o recurso especial do contribuinte se embasa, em síntese, em quatro questões, quais sejam: (i) incidência da taxa Selic sobre o ressarcimento de crédito presumido de IPI; (ii) inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos gastos referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas; (iii) inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos gastos referentes a custos com energia elétrica e combustíveis, e (iv) inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos gastos com importações de insumos, serviços de telefonia, insumos não tributados pelo IPI, transferências de matéria prima, produtos químicos e material de embalagem, bem como inclusão dos gastos com as devoluções para a industrialização.

Considerando que o tempestivo recurso especial do contribuinte chegou à esta instância especial administrativa, ainda que por meio de seguimento parcial confirmado pelo i. Presidente desta Câmara Superior, entendo que cabe a esta Relatora reexaminar a admissibilidade de todos os questionamentos suscitados pelo contribuinte.

No que se refere à questão da taxa Selic, entendo, com a devida *venia* ao entendimento do i. Presidente da Câmara *a quo*, ratificado pelo i. Presidente desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, que essa parte do recurso especial do contribuinte preencheu os requisitos de admissibilidade previstos no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF 256/2009.

Isso porque, a meu ver, ao contrário do entendimento exarado no despacho de admissibilidade, a divergência entre os acórdãos recorrido e paradigma restou-se claramente demonstrada pelo contribuinte.

Com efeito, tendo o acórdão *a quo* manifestado o entendimento de que “o ressarcimento não se confunde com a restituição pela inoccorrência de indébito” para negar ao contribuinte o direito a todas as formas de aplicação da taxa Selic, e, tendo os acórdãos utilizados como paradigmas pelo contribuinte manifestado o entendimento de que “o Decreto nº 2.138/97 equipara os institutos da restituição e do ressarcimento tributários e confere o direito à utilização da Taxa SELIC”, resta-se evidente e, a meu ver, incontroversa a constatação da divergência.

Nesse sentido, a meu ver, mostra-se inócuo o fundamento do despacho de admissibilidade de que “o paradigma à fl. 409, ementa do acórdão CSRF/02.01.440, à fl. 409, embora reconheça a utilização da Selic no ressarcimento, não identifica se a partir da geração do direito ou da data de protocolo do pedido” e de que o segundo paradigma “reconhece a partir da data de protocolo do respectivo pedido de ressarcimento, sendo que a recorrente defende a data da geração do direito”, para negar seguimento à matéria *in casu*.

A meu ver, independentemente do fato de o acórdão utilizado como paradigma ter sido omissivo quanto ao momento de incidência da taxa Selic, ou de ter acatado a

sua aplicação desde o momento do protocolo do pedido de ressarcimento, fato é que ambos os paradigmas acolheram a aplicação da taxa Selic, diferentemente do acórdão recorrido que afastou toda e qualquer aplicação da taxa Selic seja desde a data em que o contribuinte adquiriu o benefício, seja desde a data em que o pedido de ressarcimento foi protocolado.

Portanto, totalmente cabível e pertinente foi o recurso especial do contribuinte no que se refere a esse ponto, inclusive porque o mesmo consubstanciou expressamente o pedido de que o direito à atualização pela taxa Selic lhe fosse reconhecido ou desde a data em que adquiriu o benefício ou desde a data em que protocolou o pedido de ressarcimento.

Feitas essas considerações acerca da admissibilidade desse primeiro ponto, passo à análise do seu mérito.

A controvérsia aduzida nesse ponto do recurso especial consiste em definir se é cabível, no ressarcimento, a aplicação da taxa Selic para atualizar o crédito presumido de IPI, cabendo, ainda, definir se é cabível ou não realizar uma distinção entre “ressarcimento” e “restituição” para fins de aplicação do disposto no artigo 39, §4º da Lei nº 9.250/95 que, por sua vez, dispõe:

“Art. 39. (...)

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.” (grifou-se)

Aludida matéria já foi objeto de diversos julgados prolatados por esse Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, razão pela qual peço *venia* para transcrever como meu, o voto proferido pela ilustre conselheira Maria Teresa Martínez López, quando do julgamento do recurso nº 201-125.339, conforme abaixo segue:

“O STJ, orientado pela jurisprudência do STF, não reconhece o direito à correção monetária dos créditos meramente escriturais, como é o caso, porquanto, fundamentalmente, nos casos de compensação, a correção se aplicada aos créditos escriturais, ensejaria a correção dos débitos da mesma conta, sendo inalterável o resultado final e efetivo, se comparado aos valores históricos¹. Nesse sentido, também é a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes.²

No entanto, a partir da data de protocolização do respectivo pedido e o do efetivo ressarcimento, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que à contribuinte titular do direito ao crédito de IPI, garanta-se o direito à atualização monetária pela taxa SELIC,

¹ REsp. 667308/ SC; REsp. 412.710/SC, Rel. Min. Franciulli Netto, DJU 08/09/2003. REsp 416.776/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJU 16/02/2004 e REsp 541.505/PR, Rel. Min. José Delgado, DJU 20.10.2003, e REsp 412.710/SC.

² Veja-se os acórdãos 203-02.719/96, 202-08.583/96, 202-08.594/96 e 203-02.719/97.

*nesse período, nos moldes aplicáveis na restituição. Nesse sentido, vejam-se precedentes jurisprudenciais reconhecendo a aplicação da taxa SELIC.*³

Isto porque a demora própria do andamento fiscal, e a correspondente defasagem monetária do crédito, não podem ser carregadas como ônus do contribuinte, sob pena de ficar comprometido, pelo menos em parte, o valor ressarcido, que se busca preservar.

De outra frente, poder-se-ia invocar que a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, não seria apropriada em razão de não ser especificamente taxa de atualização monetária. Penso que a sua aplicação vai de encontro ao adotado na legislação, nos pedidos de restituição, compensação e cobrança de créditos da União.

Há de se lembrar que o crédito presumido, quando aproveitado a maior ou indevidamente, também é pago com o acréscimo da SELIC.

*Observe inexistir texto legal específico conceituando a taxa SELIC. Pode-se dizer que a taxa SELIC é por sua composição, híbrida, tendo em vista que comporta juros e atualização monetária.*⁴

Em verdade, o Fisco exige ou paga ao contribuinte aquilo que a União paga para tal captação. Nesse sentido, a “atualização/juros” são devidos por representar remuneração do capital, que permaneceu à disposição da empresa, e não guardam natureza de sanção.

*Também deve ser considerado o disposto no art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, que preceitua que, a partir de 1º de janeiro de 1996, em lugar da UFIR, a compensação ou restituição de tributos deve ser acrescida de juros equivalentes à taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente. Ora, na repetição do indébito, consoante o disposto no parágrafo único do art. 167 do CTN, os juros moratórios são devidos apenas a partir do trânsito em julgado da decisão que a determinar. Logo, infere-se que tal incidência **não** se faz a título de juros moratórios, pois estes estão vedados pelo Código Tributário Nacional nesse mesmo parágrafo único do art. 167.*

³ A matéria já foi objeto de vários julgados dos Conselhos de Contribuintes, (ACÓRDÃO 202-13.920, sessão de 09/07/2002; ACÓRDÃO 201-77.484, sessão de 16/02/2004, incluindo CSRF (CSRF/02-01.732, sessão de 13 de setembro de 2004; e CSRF/02-0.762, DOU de 06/08/99; Acórdão nº CSRF/02-0.708, de 04/06/98), reconhecendo, tratando-se de restituição de crédito de IPI, o direito à atualização do crédito pela taxa SELIC.

⁴ Algumas Resoluções antigas do Banco Central, como as de nºs. 2.672/96, 1.693/90 e 1.124/86, permitem inferir que essa taxa corresponde àquela média mensal apurada no Sistema Especial de Liquidação - SELIC para os rendimentos dos títulos federais dentre os quais se inserem as Letras do Banco Central. Outrossim, inexistente definição legal quanto à composição dessa mesma taxa. Como corresponde ela aos rendimentos dos títulos federais, deve albergar conjuntamente os juros remuneratórios do capital empregado na aquisição desses títulos e, ainda, **a correção monetária**, que, a despeito de suprimida relativamente às demonstrações financeiras, para fins de apuração do imposto de renda (art. 4º da Lei nº 9.249/95), continua presente na economia nacional e é reconhecida através da publicação de vários índices oficiais ou oficiosos. Aliás, não é por outra razão que essa taxa varia mensalmente. Embora o livre jogo do mercado financeiro possa influir nessa variação, o componente

Por outro lado, as Instruções Normativas da Receita Federal indicam ser a taxa SELIC adotada como referencial de juros moratórios, verdadeiro substitutivo da correção monetária. Mas, se a inflação, mesmo oficial, ainda permanece, não há como reconhecer apenas juros moratórios em favor do Fisco credor, sendo a correção elemento integrativo do próprio tributo devido e, pois, inseparável deste.

Em verdade, o que ocorre é a substituição de um indexador por outro, de forma a repor o valor real do indébito a ser restituído. O mesmo, de resto, sucede quando credor o Fisco, com a atualização de seus créditos mediante uma taxa de supostos juros moratórios correspondentes à taxa referencial SELIC.⁵

Por esses motivos, a exemplo do ocorrido na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais é que entendo que a escolha da taxa Selic reflete a melhor opção.”

Dessa forma, o fato de o contribuinte ter requerido, em seu pedido de ressarcimento, a atualização monetária, pela Selic, dos seus créditos escriturais de IPI, desde a data da entrada dos insumos, faz com que as razões da Recorrente sejam, nesse ponto, a meu ver, parcialmente procedentes, tendo em vista que o STJ, no julgamento do recurso especial representativo de controvérsia de nº 1.035.847⁶, entendeu que a atualização dos créditos escriturados de IPI deve ser realizada “desde o protocolo dos pedidos administrativos de ressarcimento, pela UFIR e, após janeiro de 1996, pela SELIC”.

⁵ Também deve-se levar em consideração que o próprio Banco Central do Brasil, que apura a taxa SELIC, reconheceu em sua Circular nº 2.672/96, ao regulamentar Linha Especial de Assistência Financeira do Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento do Sistema Financeiro Nacional (PROER), ser a taxa SELIC diferenciada dos juros. Tanto assim que cobra encargos financeiros capitalizados diariamente e exigíveis trimestralmente à taxa equivalente à taxa média ajustada de todas as operações registradas no SELIC, **acrescida de juros**. Portanto, distinguem-se os juros dessa última taxa.

⁶ **“PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA.**

1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal.
2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil.
3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais.
4. Consectariamente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Precedentes da Primeira Seção: **EREsp 490.547/PR**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; **EREsp 613.977/RS**, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; **EREsp 495.953/PR**, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; **EREsp 522.796/PR**, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; **EREsp 430.498/RS**, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e **EREsp 605.921/RS**, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008).
5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.” (REsp 1.035.847 – RS; Min. Rel. Luiz Fux; DJe 03/08/2009)

Considerando que, nos termos do artigo 62-A⁷ do atual Regimento Interno do CARF, qual seja, o aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, esta Corte Administrativa deve reproduzir as decisões proferidas pelo STJ, em sede de recurso especial representativo de controvérsia, mister se faz que o reconhecimento da incidência da taxa Selic seja dado apenas para atualizar monetariamente os créditos de IPI desde o momento do protocolo do pedido de ressarcimento até a data em que o crédito vier, de fato, a ser ressarcido.

Face ao exposto, conheço parte do recurso especial interposto pelo contribuinte e, no seu mérito, dou-lhe parcial provimento para reconhecer a incidência da taxa Selic sobre os valores dos créditos presumidos de IPI apenas a partir do momento em que o pedido de ressarcimento foi protocolado, em conformidade à jurisprudência consolidada do STJ.

Quanto ao segundo ponto, referente às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, concordo com o exame de admissibilidade que entendeu que essa parte do recurso especial do contribuinte tenha preenchido os requisitos de admissibilidade previstos no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF 256/2009, razão pela qual também será apreciado o mérito.

A controvérsia trazida neste ponto cinge-se em determinar se as aquisições de insumos de pessoas físicas ou de cooperativas devem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Na verdade, aludida controvérsia existe por conta da publicação das Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal de nºs 23/97 e 103/97, as quais limitam os artigos 1º e 2º da Lei 9.363/96, impondo que o direito ao crédito presumido de IPI somente pode ser configurado para aquisições de pessoas jurídicas, sendo excluídas, ainda, as aquisições de cooperativas.

Em ambos os casos, o fundamento para essas Instruções Normativas é o mesmo, qual seja, o de que o benefício do crédito presumido de IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e Cofins, somente será cabível quando nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem pelo produtor exportador, houver incidência dessas contribuições sociais. Eis as suas transcrições:

IN SRF nº 23/97:

“Art. 2º (...)

§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS.”

IN SRF nº 103/97:

⁷ “Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

“Art. 2º as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas de produtores não geram direito ao crédito presumido.”

A matéria já foi objeto de diversos julgados nesta Câmara Superior de Recursos Fiscais, sendo pertinente trazer à tona as conclusões do doutrinador Ricardo Mariz de Oliveira⁸, mencionado no voto da nobre conselheira Maria Teresa Martínez López, quando do julgamento do Recurso Especial nº 215.839:

“VII - CONCLUSÃO: AS AQUISIÇÕES NÃO TRIBUTADAS INTEGRAM O CÁLCULO DO INCENTIVO, SENDO ILEGAIS AS INSTRUÇÕES NORMATIVAS FAZENDÁRIAS EM CONTRÁRIO De tudo se conclui que as aquisições de insumos que não tenham sofrido a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS também integram a determinação da base de cálculo do crédito presumido a que alude a Lei n. 9363.

Isto porque, e em síntese:

- a expressão legal “contribuições incidentes” não pode ser vinculada a cada operação de aquisição de insumos, pois tal vinculação não faz qualquer sentido lógico, além de impor condição - a incidência sobre cada aquisição, isoladamente considerada - de realização impossível, porque as contribuições não incidem na base de 5,37%, que é a porcentagem para cálculo do crédito presumido segundo a respectiva fórmula legal;

- seja pela literalidade da norma do art. 1º da Lei n. 9363, seja por sua consideração em conjunto com os demais dispositivos dessa mesma lei, especialmente com os que estatuem a fórmula de cálculo do crédito presumido, verifica-se que a alusão ao ressarcimento das contribuições incidentes somente pode ser referida a todas as incidências que possivelmente tenham ocorrido em qualquer anterior etapa do ciclo econômico do produto exportado e dos seus insumos;

- o incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção “juris et de jure”, não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte;

- a fórmula legal de cálculo do incentivo manda considerar o valor total das aquisições de insumos, sem distinção entre as tributadas e as não tributadas;

- o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras, e não se confunde com restituição de contribuições, não havendo, assim, razão para exigir a

⁸ DE OLIVEIRA, Ricardo Mariz in “Crédito Presumido de IPI para ressarcimento de PIS e COFINS – direito ao cálculo sobre aquisições de insumos não tributadas”

incidência de contribuições para que uma aquisição de insumos seja integrada ao respectivo cálculo;

- o ressarcimento do crédito presumido, em moeda corrente, é uma forma alternativa de pagamento da subvenção, sendo que ressarcimento significa provimento do incentivo, em cobertura de parte das despesas de custeio, e não restituição de contribuições, também por isto sendo irrelevante ter ou não ter havido incidência sobre cada aquisição de insumos, isoladamente considerada;

- a prova da incidência e dos recolhimentos sobre cada aquisição de insumos era exigida pela legislação anterior, mas foi tacitamente revogada, não, podendo, pois, ser feita na vigência da nova lei, revogadora da anterior;

- o ressarcimento, por ser presumido e estimado na forma da lei, é referente às possíveis incidências das contribuições em todas as etapas anteriores à aquisição dos insumos e à exportação, as quais integram o custo do produto exportado;

- tudo isto é confirmado pelas regras de hermenêutica, que excluem a interpretação pela literalidade da norma legal e a consideração de apenas um dispositivo isolado das demais normas da mesma lei e do ordenamento jurídico, que exigem resultado derivado da interpretação que seja coerente com os objetivos da lei, que excluem resultado ilógico e de realização impossível, e que requerem o emprego de todos os métodos de exegese, notadamente o sistemático, o teleológico e o histórico;

- não obstante, mesmo a letra da lei comporta perfeitamente a interpretação no sentido de que não é necessária a incidência sobre a aquisição de insumos, propriamente dita, referindo-se, antes, às possíveis incidências em quaisquer outras operações que tenham onerado as aquisições dos insumos e o custo do produto exportado.

Em vista disso tudo, conclui-se de modo inarredável que carecem de base legal o parágrafo 2o do art. 2o da Instrução Normativa SRF nº. 23/97 (que limita o crédito às aquisições feitas à pessoas jurídicas e que tenham sido tributadas) e o art. 2o da Instrução Normativa SRF nº. 103/97 (que exclui as aquisições feitas à cooperativas)."

E, como muito bem dito em referido voto proferido pela ilustre Conselheira Maria Teresa Martínéz López, “na verdade, o crédito presumido de IPI, por ser presumido, independe do valor que efetivamente tenha sido recolhido a título daquelas contribuições sobre as diversas fases de elaboração do produto vendido. Mesmo o inexpressivo pagamento de PIS/PASEP e COFINS em etapas anteriores não obstará o direito ao crédito. Isto porque a lei, ao estabelecer a base de cálculo e o percentual, criou uma presunção absoluta, juris et de jure. A dimensão real da cadeia produtiva é irrelevante para o cálculo do benefício”.

Inclusive, em diversos julgados, o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou nesse sentido, a saber:

1-)“(...) mesmo quando o produtor-exportador adquire matéria-prima ou insumo agrícola diretamente do produtor rural pessoa física, paga, embutido no preço dessas mercadorias o tributo

(PIS/COFINS) indiretamente em outros insumos ou produtos, tais como ferramentas, maquinários, adubos, etc., adquiridos no mercado e empregados no respectivo processo produtivo.(...)”⁹

2-)“**TRIBUTÁRIO – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI – RESSARCIMENTO DE PIS/COFINS – INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO NO JULGADO A QUO – ART. 1º DA LEI N. 9.363/96 – RESTRIÇÃO PELA IN 23/97 DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL – ILEGALIDADE.**

1. A controvérsia restringe-se à limitação da incidência do art. 1º da Lei n. 9.363/96, imposta pelo art. 2º, § 2º da IN 23/97, da Secretaria da Receita Federal, que determina que o benefício do crédito presumido do IPI, para ressarcimento de PIS/PASEP e COFINS, somente será cabível em relação às aquisições de pessoa jurídicas.

2. Inexistente a alegada violação do art. 535 do CPC, pois a prestação jurisdicional foi dada na medida da pretensão deduzida, conforme se depreende da análise do julgado a quo.

3. Ora, uma norma subalterna, qual seja, instrução normativa, não tem a faculdade de limitar o alcance de um texto de lei. A jurisprudência do STJ posiciona-se no sentido da ilegalidade do art. 2º, §2º da IN 23/97.

Recurso especial improvido.”¹⁰ (grifou-se)

3-)“**TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI. LEI Nº 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO. INDUSTRIAL-EXPORTADOR. RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS EMBUTIDOS NO PREÇO DOS INSUMOS. POSSIBILIDADE. DESCABIMENTO DE DISTINÇÃO ENTRE FORNECEDOR DE INSUMOS PESSOA JURÍDICA OU PESSOA FÍSICA. ILEGALIDADE DE IN –SRF 23/97. PRECEDENTES. RECURSO ESPECIAL CONHECIDO E NÃO-PROVIDO.**

1. O apelo especial da Fazenda Nacional prende-se à alegativa de que a utilização do incentivo fiscal do art. 1º da Lei 9.363/96 deve observar as limitações impostas pela IN - SRF 23/97, tese rechaçada pelo acórdão recorrido, que negou provimento à apelação movida pelo órgão fazendário.

2. Contudo, o inconformismo não merece acolhida, na medida em que o entendimento aplicado pelo julgado atacado está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, segundo a qual, não havendo a Lei 9.363/96 feito distinção entre fornecedores de insumos pessoas físicas (não contribuintes do PIS/PASEP) e fornecedores pessoas jurídicas, não poderia tê-lo feito a IN - SRF 23/97, que é de todo ilegal e descaracteriza o favor fiscal em tela. Nesse sentido o julgado:

⁹ REsp 529.758-SC, STJ, Ministra Eliana Calmon.

¹⁰ REsp 719.433-CE, STJ, Ministro Humberto Martins.

De acordo com o disposto no art. 1º da Lei 9.363/96, o benefício fiscal de ressarcimento de crédito presumido do IPI, como ressarcimento do PIS e da COFINS, é relativo ao crédito decorrente da aquisição de mercadorias que são integradas no processo de produção de produto final destinado à exportação.

Portanto, inexistente óbice legal à concessão de tal crédito pelo fato de o produtor/exportador ter encomendado a outra empresa o beneficiamento de insumos, mormente em tal operação ter havido a incidência do PIS/COFINS, o que possibilitará a sua desoneração posterior, independente de essa operação ter sido ou não tributada pelo IPI ” (REsp nº 576857/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 19/12/2005).

3. O crédito presumido previsto na Lei nº 9.363/96 não representa receita nova. É uma importância para corrigir o custo. O motivo da existência do crédito são os insumos utilizados no processo de produção, em cujo preço foram acrescidos os valores do PIS e COFINS, cumulativamente, os quais devem ser devolvidos ao industrial-exportador.

4. Precedentes: Resp 627.941/CE, DJ 07/03/2007, Rel. Min. João Otávio de Noronha; Resp 644.789/CE, DJ 04/12/2006, Rel. Min. Denise Arruda; Resp 617.733/CE, DJ 24/08/2006, Rel. Min. Teori Albino Zavascki; REsp nº 576857/RS, Rel. Min. Francisco Falcão, DJ de 19/12/2005; Resp 813.280/SC, DJ 02/05/2006, de minha relatoria; Resp 529.758/SC, DJ 20/02/2006, Rel. Min. Eliana Calmon; Resp 586.392/RN, DJ 06/12/2004, Rel. Min. Eliana Calmon.

5. Recurso especial não-provido.¹¹ (grifou-se)

Assim, conheço do recurso especial do contribuinte nesse ponto, para, no mérito, dar-lhe provimento para reconhecer o direito ao crédito presumido de IPI oriundo de aquisições de pessoas físicas ou de cooperativas.

No que se refere ao terceiro ponto suscitado pelo contribuinte, qual seja, o relativo à inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos gastos referentes a custos com energia elétrica e combustíveis, concordo com o exame de admissibilidade que negou seguimento à essa matéria do recurso especial do contribuinte.

Isso porque o acórdão recorrido se embasou na Súmula de nº 12 do Segundo Conselho de Contribuintes, a qual dispõe que “*não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário*”.

Aludida Súmula, por sua vez, foi reiterada pela Súmula de nº 19 do CARF, por meio da publicação da Portaria de nº 52/2010.

Considerando que o §2º do artigo 67 do novo Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 prevê que “*não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que aplique súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da Câmara Superior de Recursos Fiscais ou do CARF, ou que, na apreciação de matéria preliminar, decida pela anulação da decisão de*

¹¹ REsp 921.397-CE, STJ, Ministro José Delgado, DJ de 24/08/2001

primeira instância”, não é possível que o recurso especial do contribuinte seja admitido nesse ponto.

Quanto ao quarto e último ponto do recurso especial do contribuinte, qual seja, o referente à inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos gastos com importações de insumos, serviços de telefonia, matérias primas, insumos não tributados pelo IPI, transferências de matéria prima, produtos químicos e material de embalagem, bem como inclusão dos gastos com as devoluções para a industrialização, também concordo com o exame de admissibilidade, o qual não admitiu o recurso especial do contribuinte nesse ponto.

Isso porque aludidas matérias sequer foram abordadas no acórdão recorrido para que se possa, inicialmente, falar-se em divergência.

Portanto, não havendo elementos suficientes para o estabelecimento da necessária divergência, mister se faz que essa parte do recurso especial do contribuinte seja inadmitida.

Face ao exposto, conheço parcialmente o recurso especial do contribuinte, no que se refere às discussões referentes à taxa Selic e à aquisição de insumos de não contribuintes, para as quais, no mérito, dou parcial provimento para reconhecer a incidência da taxa Selic desde o momento do protocolo do pedido de ressarcimento e, também, para reconhecer o direito ao benefício do crédito presumido de IPI no que se refere às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

Quanto às matérias referentes à inclusão, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, dos gastos com energia elétrica, combustíveis, importações de insumos, serviços de telefonia, matérias primas, insumos não tributados pelo IPI, transferências de matéria prima, produtos químicos e material de embalagem, devoluções para a industrialização, não conheço do recurso especial.

Nanci Gama