



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10380 014129/2002-00
Recurso nº 155.451 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.133 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de agosto de 2009
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente BRACOL INDÚSTRIA DE COUROS LTDA.
Recorrida DRJ-BELÉM/PA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DE PIS E COFINS. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE

Somente as aquisições de insumos de contribuintes da Cofins e do PIS geram direito ao crédito presumido concedido como ressarcimento das referidas contribuições, pagas no mercado interno.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO. MATÉRIA PRIMA IMPORTADA. IMPOSSIBILIDADE.

A empresa produtora e exportadora somente fará jus ao benefício fiscal decorrente do valor total dos insumos adquiridos no mercado interno.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC

Inexiste amparo legal para a incidência de atualização monetária calculada pela variação da taxa Selic sobre ressarcimento de créditos de IPI.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discentidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª câmara / 2ª turma ordinária do terceira SEÇÃO DE JULGAMENTO, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Alexandre Gomes (Relator), Fabíola Cassiano Keramidas e Gileno Gutjão Barreto que davam provimento pra as aquisições de pessoas físicas e Selic. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Antonio Francisco.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES - Presidente

José Antonio Francisco
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO - Redator Designado

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Walber José da Silva.

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI, relativo ao terceiro trimestre do ano-calendário de 2002, no qual a Recorrente solicita o montante de R\$6.000.000,00 (seis milhões de reais), relativo aos insumos empregados no processo de produção para posterior exportação.

Lavrado o Termo de Verificação Fiscal, foram glosados os créditos referentes:

- (i) aos insumos adquiridos sem a incidência do PIS/PASEP e da COFINS, fornecidos por pessoas físicas e cooperativas;
- (ii) a matéria-prima importada, não adquirida no mercado interno;
- (iii) as notas fiscais relativas a sistema de comunicação, por não se enquadrarem no conceito de insumos, como determina o RIPI;
- (iv) as notas fiscais relativas as transferências de matéria-prima, produtos químicos e material de embalagem para as filiais de Maracanã e Sobra, levantadas pelo Livro de Registro de Apuração do IPI;
- (v) as devoluções de compras, códigos fiscal 5.31, 5.32, 6.31 e 6.32 e o crédito do IPI

Nesse passo, o Despacho Decisório proferido pela DRI/Fortaleza-CE posicionou-se pelo indeferimento do Pedido de Ressarcimento apresentado pela Recorrente

Inconformada, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade, arguindo:

- a) - o direito de obter o ressarcimento do crédito presumido do IPI, com base no artigo 1º da Lei 9.363/96 e artigo 3º da Portaria MF nº 64/03;
- b) - que o artigo 4º, da Lei 9.363/96, demonstra de forma inequívoca que os contribuintes têm o direito de compensar o crédito presumido, somente sendo realizado o ressarcimento em moeda na impossibilidade de sua realização. Aduz, ainda, que o direito de compensar é confirmado pela própria administração através da IN SRF nº 23/97;
- c) - sendo originário o direito de compensar, sobre o valor de crédito objeto dessa compensação deverá ser aplicada a correção monetária, conforme estabelece o § 3º, do artigo 66, da Lei nº 8.383/91; Ademais, como a

correção monetária não se constitui em acréscimo de valor, mas somente na manutenção do poder econômico da moeda, independe de expressa previsão legal, por ser implícita a toda legislação que trate de um direito de ordem econômica dos contribuintes. Traz à baila jurisprudência deste Conselho;

- d) - como a taxa SELIC prevista no §4º, do artigo 39, da Lei nº 9.250/95 aplica-se à compensação tributária e, como a Lei 9.363/96 trata do direito de compensar, os créditos a serem ressarcidos à Recorrente devem sofrer sua incidência. Além disso, a incidência da Taxa SELIC também é originada nos efeitos da própria Lei 9.363/96, que nos termos do artigo 2º, §7º, versa que caso a exportação não seja realizada, a empresa exportadora deverá pagar o valor correspondente ao crédito presumido atribuído a empresa produtora-vendedora acrescidos dos juros equivalentes à taxa SELIC;
- e) - ainda com relação ao direito à utilização da Taxa SELIC, a Recorrente argumenta que este é garantido ante o Princípio da Isonomia Tributária, previsto no artigo 150, II, da Constituição Federal, pois se o contribuinte deve recolher os tributos em atraso com a aplicação desta Taxa, terá o mesmo direito de receber o que lhe é devido na mesma proporção;
- f) - quanto aos valores referentes à aquisição de insumos adquiridos de não contribuintes da COFINS e do PIS (pessoas físicas e cooperativas), alega que os mesmos devem ser incluídos no cálculo do crédito presumido e, conseqüentemente, ressarcidos ao Recorrente, haja vista que a Lei 9.363/96 não estabelece restrição para que o referido crédito só seja devido àqueles que suportaram a incidência de ambas as contribuições;
- g) - com relação a energia elétrica, salienta que por ser um insumo utilizado para produção dos produtos exportados, não pode ter negado seu direito ao crédito deste. Afirma, ainda, que sem energia elétrica não existiria processo produtivo, pois esta é utilizada na produção dos produtos;
- h) - no que tange ao óleo combustível, fretes e despesas de carga, por constituírem em produtos intermediários da industrialização, também não se deve admitir as exclusões efetuadas pela fiscalização;
- i) - para os insumos importados e serviços de telefonia – comunicação – a Recorrente salienta que não existem motivos para serem glosados os créditos decorrentes de suas aquisições, porque além de possuírem a natureza de insumos, não existe nos artigos 1º e seguintes da Lei 9.363/96 a restrição estabelecida pela DRI/Fortaleza;
- j) - quanto a exclusão das notas fiscais relativas as transferências de matéria-prima, produtos químicos e material de embalagem para as filiais de Maracanaú e Sobral, alega que não existe dispositivo legal que restrinja as transferências dos créditos entre as filiais, especialmente porque fazem parte dos insumos adquiridos pela Recorrente, considerando a sua

pessoa jurídica como contribuinte legitimado para pleitear o pedido de ressarcimento do crédito presumido do IPI;

- k) - ao final, requer: (i) seu direito ao ressarcimento do Crédito Presumido do IPI referente ao 3º trimestre de 2002, com acréscimo da Taxa SELIC, contada a partir da data de geração do direito ao crédito, ou, ao menos, sucessivamente, contada a partir da data do protocolo do Pedido de Ressarcimento; (ii) a manutenção da apuração do crédito presumido a ser ressarcido sem a exclusão dos valores relativos às compras de insumos de não contribuintes da COFINS e da Contribuição para o PIS (pessoas físicas e cooperativas), bem como dos valores relativos às compras de matéria-prima impostada, não adquirida no mercado interno, de energia elétrica, sistema de comunicação e óleo combustível; (iii) e ainda, sejam consideradas as notas fiscais de transferências de matéria-prima, produtos químicos e material de embalagem para as filiais de Maracanau e Sobral, bem como as que acobertaram devoluções de compras; (iv) que sejam homologadas as compensações realizadas.

Em decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ/Belém, decidiu-se:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

DECISÕES ADMINISTRATIVAS EFETOS

As decisões administrativas proferidas pelos Conselhos de Contribuintes não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão, na forma do artigo 100 do CTN

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

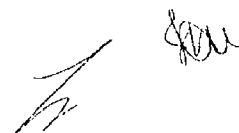
RESSARCIMENTO CRÉDITO PRESUMIDO IPI INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO-CONTRIBUINTES (PESSOAS FÍSICAS, COOPERATIVAS E IMPORTADORES)

Incabível o ressarcimento do Pis/Pasep e da Cofins a título de incentivo fiscal em relação a insumos adquiridos de pessoas físicas, cooperativas e importadores, que não suportavam o pagamento dessas contribuições. Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo do benefício fiscal as aquisições que não sofreram incidência das contribuições ao Pis e à Cofins no fornecimento ao produtor-exportador.

JUROS COMPENSATÓRIOS. RESSARCIMENTO

Não incidirão juros compensatórios no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO QUANTUM RECONHECIDO DE CRÉDITO.



A declaração de compensação depende da existência de um crédito. Assim, as declarações de compensação só devem homologadas no caso de deferimento desse crédito.

Solicitação indeferida

Irresignada, a Recorrente apresentou seu Recurso Voluntário, onde contesta as glosas relativas aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas e relativas a matéria-prima importada, bem como protesta pela aplicação da Taxa SELIC.

É o Relatório

Voto Vencido

Conselheiro ALEXANDRE GOMES, Relator

O presente recurso é tempestivo, preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

O crédito presumido do IPI foi criado com o intuito de incentivar a exportação das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, fazendo com que ocorra o ressarcimento dos valores pagos à título de PIS e COFINS incidentes em cascata na cadeia produtiva, desonerando o custo do produto exportado.

A Lei 9.363/96, em seus artigos 1º e 2º, assim prescreve:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor-exportador. (grifo nosso)

O Código Tributário Nacional, em seu art. 111, determina que a legislação tributária deve ser interpretada de forma literal, senão vejamos:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário,

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Analisando-se a literalidade do artigo supracitado (art. 2º da Lei 9.636/96) nos termos dispostos no texto legal, chega-se a conclusão de que os insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Isto se deve ao fato de que o referido diploma legal prever que a base de cálculo do crédito presumido incide sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conforme destacado acima.

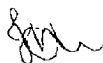
Este entendimento já se encontra pacificado no Superior Tribunal de Justiça:

TRIBUTÁRIO RECURSO ESPECIAL. EM MANDADO DE SEGURANÇA BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI N 9.363/1996. AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU COOPERATIVAS. POSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA NORMATIVA INTERPRETAÇÃO LITERAL DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA ART. 111 DO CTN. JURISPRUDÊNCIA PACÍFICA DO STJ

1 "Não consubstancia fundamento de natureza constitucional, a exigir a interposição de recurso extraordinário, a afirmação de que instrução normativa extrapolou os limites da lei que pretendia regulamentar. Trata-se de mero juízo de legalidade, para cuja formulação é indispensável a investigação da interpretação dada pelo acórdão recorrido aos dispositivos cotados, incidindo, portanto, a orientação expressa na Súmula 636/STJ, segundo a qual 'não cabe recurso extraordinário por contrariedade ao princípio constitucional da legalidade, quando a sua verificação pressuponha rever a interpretação dada a normas infraconstitucionais pela decisão recorrida'" (REsp 509.963/BA, Rel. Ministro Luiz Fux, Rel. p/ Acórdão Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgada em 18/8/2005, DJJ 3/10/2005 p. 122)

2 No caso, interpretar-se a Lei n. 9.363/96 com a exclusão das aquisições de **peessoas físicas** e/ou cooperativas da base de cálculo do crédito **presumido** do IPI é fazer distinção onde a lei não a fez. Não há como, numa interpretação literal do citado art. 1º, chegar-se à conclusão de que os insumos adquiridos de **peessoas físicas** ou cooperativas não podem compor a base de cálculo do crédito **presumido** do IPI. É certo que a interpretação literal preconizada pela lei tributária objetiva evitar interpretações ampliativas ou analógicas (v.g.: REsp 62.436/SP, Min. Francisco Peçanha Martins), mas também não pode levar a interpretações que restrinjam mais do que a lei quis.

3. Com efeito, Instruções Normativas constituem espécies jurídicas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis. De consequência, à luz dos art. 97 e 99 do Código Tributário Nacional, Instruções Normativas não podem modificar Lei a pretexto de estarem regulando o aproveitamento do crédito **presumido** do IPI.



4. O acórdão recorrido está em perfeita sintonia com a jurisprudência desta Corte Superior de Justiça, que tem entre suas atribuições constitucionais a de uniformizar a jurisprudência infraconstitucional.

5. Recurso especial não provido (Resp. nº 1109.034/PR, Relator Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16/04/2009, DJ em 06/05/2009).

Em voto exarado pela e. Ministra Eliana Calmon, no Resp. nº 529758/SC, destacamos as premissas adotadas no entendimento pacificado no STJ:

Muito ponderei sobre o tema, especialmente diante de algumas reflexões, dentre as quais destaco:

1) a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição;

2) o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais;

3) a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes.

Depois de todas essas avaliações, concluí da seguinte maneira:

1º) o produtor-exportador adquire como insumo, por exemplo, tecidos, linhas, agulhas, botões, etc, e em todas essas aquisições é ele contribuinte de fato da PIS/COFINS, paga pelo vendedor que, no preço, já embutiu a PIS/COFINS paga pelos seus insumos. Na hipótese, a lei permite o ressarcimento sobre o preço final da aquisição, o que leva a também deduzir as antecedentes incidências da PIS/COFINS;

2º) 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.

Parece-me, portanto, que razão assiste aos que entendem ter a instrução normativa aqui questionada extrapolado o conteúdo da lei.

No âmbito do extinto Conselho de Contribuintes a matéria assim vinha sendo decidida:

Assunto. Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI Período de apuração 31/12/1999 a 31/12/1999 CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. Integra a base de cálculo do crédito presumido de IPI o valor referente ao crédito relativo aos



insumos adquiridos de cooperativas e pessoas físicas Recurso Especial do Sujeito Passivo Provido (CSRF Recurso 20-134 162. Relator Antônio Josfe Praga de Souza)

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. SÚMULA Nº 12 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 Recurso especial negado (CSRF Recurso 201-116.391 Relator Dalton Cesar Cordeiro de Miranda).

De outro lado, com relação aos valores relativos as compras de matérias-primas importadas, entendo que a Recorrente não possui direito ao crédito presumido de IPI, tendo em vista que o próprio texto legal prevê expressamente que a empresa produtora e exportadora somente fará jus ao benefício fiscal decorrente **do valor total dos insumos adquiridos no mercado interno**.

Assim dispõe o art. 1º da Lei 9.363/96:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Corretas as glosas relativas a matéria prima importadas.

Já no tocante a aplicação da taxa SELIC, a Colenda Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, já decidiu que, tratando-se de ressarcimento, espécie do gênero restituição, é aplicável a atualização dos créditos pela SELIC, senão vejamos:



PIS E COFINS - INCENTIVO FISCAL - RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - BASE DE CÁLCULO AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUENTES E DE ÓRGÃOS GOVERNAMENTAIS - 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 e órgãos governamentais) 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. A forma de cálculo prevista na norma legal estabelece uma ficção legal, aplicável a todas as situações, independentemente da efetiva incidência das contribuições na aquisição das mercadorias ou nas operações anteriores.
ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS - Não podem ser incluídos, na base de cálculo do incentivo de que trata a Lei nº 9.363/96, os valores de energia elétrica e combustíveis.
TAXA SELIC - Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado restituição e ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso especial da Fazenda Nacional negado. Recurso especial do contribuinte provido parcialmente (CSRF Recurso 203-115.973 Relator Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda)

Do esclarecedor voto vencedor proferido pelo Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda no recurso cuja ementa foi acima transcrita, destaco o trecho abaixo transcrito, cujos fundamentos adoto no presente voto:

Com efeito, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes firmou entendimento no sentido de que até o advento da Lei 9.250/95, ou até o exercício de 1995, inclusive, não obstante a inexistência de expressa disposição legal neste sentido, os créditos incentivados de IPI deveriam ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices até então utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários, direito este reconhecido por aplicação analógica do disposto no § 3º do art. 66 da Lei 8.383/91.

Todavia, com a desindexação da economia, realizada pelo Plano Real, e com o advento da citada Lei 9.250/95, que acabou com a correção monetária dos créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional havidas em decorrência do pagamento indevido de tributos, prevaleceu o entendimento de que a partir de então não haveria mais direito à atualização monetária, e de que não se poderia aplicar a Taxa SELIC para tal fim, pois teria a mesma natureza jurídica de taxa de juros, o que impediria sua aplicação como índice de correção monetária.



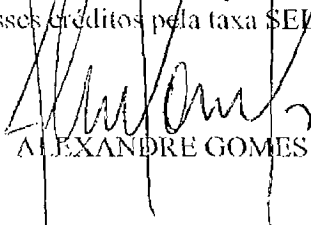
Tal entendimento, entretanto, merece uma melhor reflexão. Tal necessidade decorre de um equívoco no exame da natureza jurídica da denominada Taxa SELIC. Isto porque, em recente estudo sobre a matéria¹, o Ministro Domingos Fracchiulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, expressamente demonstrou que a referida taxa se destina também a afastar os efeitos da inflação, tal qual reconhecido pelo próprio Banco Central do Brasil.

Por outro lado, cumpre observar a utilização da Taxa SELIC para fins tributários pela Fazenda Nacional, apesar possuir natureza híbrida - juros de mora e correção monetária -, e o fato de a correção monetária ter sido extinta pela Lei 9.249/95, por seu art. 36, II, se dá exclusivamente a título de juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei 9.430/96).

Ou seja, o fato de a atualização monetária ter sido expressamente banida de nosso ordenamento não impediu o Governo Federal de, por via transversa, garantir o valor real de seus créditos tributários através da utilização de uma taxa de juros que traz em si embutido e escamoteada índice de correção monetária.

Ora, diante de tais considerações, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que ao contribuinte titular do crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta suposta extinção da correção monetária, se garantia, por aplicação analógica do art. 66, § 3º, da Lei 8.383/91, conforme autorizado pelo art. 108, I, do Código Tributário Nacional, direito à correção monetária - e sem que tenha existido disposição expressa neste sentido com relação aos créditos incentivados sob exame -, se garanta agora direito à aplicação da denominada Taxa SELIC sobre seu crédito, também por aplicação analógica de dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95- que determina a incidência da mencionada taxa sobre débitos tributários a partir do pagamento indevido, crédito este que em caso contrário restará minorado pelos efeitos de uma inflação enfraquecida, mas ainda verificável sobre o valor da moeda.

Ante o acima exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO AO RECURSO, reconhecendo o direito de crédito decorrente das aquisições de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, adquiridos no mercado interno, bem como devida a atualização desses créditos pela taxa SELIC.


ALEXANDRE GOMES

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Redator Designado

¹ "Da Inconstitucionalidade da Taxa Selic para fins tributários". RT 33-59



Quanto às aquisições de não contribuintes de PIS e Cofins, a questão, ao final, diz respeito a saber se as IN da Secretaria da Receita Federal restringiram direito previsto em lei, relativamente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de cooperativas e de pessoas físicas.

Desde logo, devem-se afastar interpretações simplistas, baseadas em chavões do tipo “onde a lei não restringe, não cabe ao intérprete restringir”, ou “a lei não contém palavras inúteis”, pois a interpretação deve ser feita com base em critérios jurídicos e meios hábeis a definir os limites de sua aplicação.

No caso do crédito presumido de IPI, que é incentivo fiscal criado com uma finalidade específica (anular, ao menos em parte, o efeito indesejável da “exportação de tributos”), não se pode prescindir da interpretação teleológica.

A lei, nesse caso, deve adequar-se ao fim que se propôs a atingir. Nesse contexto, não é possível admitir que se efetue ressarcimento sobre aquilo que não lhe sirva de causa, à vista de uma interpretação literal da lei.

No caso do crédito presumido, só em aparência faltou ao texto legal a distinção valorativa entre aquisições efetuadas de contribuintes da Cofins e do PIS e de aquisições de não contribuintes, uma vez que o próprio dispositivo do art. 1º refere-se a contribuições “incidentes sobre as respectivas aquisições”.

Ademais, a valoração também somente aparenta estar ausente da disposição literal específica do art. 2º da Lei n. 9.363, de 1996, uma vez que “matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem” são os mencionados no artigo anterior.

Por fim, o art. 5º da Lei determina que, se houver restituição ao fornecedor de valores relativos às contribuições pagas, ele deverá ser estornado pelo adquirente, o que implica ser completamente equivocada a tese de que, para a Lei n. 9.363, de 1996, a incidência das contribuições na aquisição seria irrelevante.

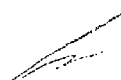
No Mais, Adoto, em meu voto, os fundamentos do Acórdão 201-77.932, do qual foi relatora a Conselheira Adriana Gomes Rego Galvão:

Inicialmente, argumenta a recorrente que a exclusão, para efeito do cálculo do crédito presumido, das aquisições de insumos efetuadas a pessoas físicas foi indevida

Entretanto, discordo completamente deste seu entendimento

É que a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é muito clara ao dispor, “com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições.” (negritei)

Ora, se não houve incidência das contribuições nas aquisições, não há que se falar em ressarcimento. E neste sentido, deve-se observar que a lei fala em “incidentes sobre as respectivas aquisições”, de forma que pouco importa se incidiu em etapas anteriores, se, nas aquisições efetuadas pela empresa produtora e exportadora, estas não incidiram



A respeito deste assunto, e já contrapondo-se ao argumento da recorrente de que não pode haver interpretação restritiva neste caso, destaco o Parecer PGFN nº 3 092, de 27 de dezembro de 2002, aprovado pelo Ministro da Fazenda

"21 Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma indireta o produto final, isto significa que os tributos não 'incidem' sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. Ocorre que o legislador prevê, textualmente, que serão ressarcidas as contribuições 'incidentes' sobre o insumo adquirido pelo produtor/exportador, e não sobre as aquisições de terceiros, que ocorreram em fases anteriores da cadeia produtiva

22 Ao contrário, para admitir que o legislador teria previsto o crédito presumido como um ressarcimento dos tributos que oneraram toda a cadeia produtiva, seria necessária uma interpretação extensiva da norma legal, inadmitida, nessa específica hipótese, pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional "

E não é só a partir do art. 1º da Lei nº 9.363/96 que se pode vislumbrar este entendimento, nem tampouco em razão do que havia sido disposto pela MP nº 674/94, que foi revogado, porque, nos demais artigos da lei, também se verifica tal posicionamento, como muito bem elucida o mencionado parecer, que transcrevo.

"24. Prova inequívoca de que o legislador condicionou a fruição do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do insumo é depreendida da leitura do artigo 5º da Lei nº 9.363, de 1996, in verbis:

'Art. 5º A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor/exportador, do valor correspondente "

25. Ou seja, o tributo pago pelo fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido, que for restituído ou compensado mediante crédito, será abatido do crédito presumido respectivo

26. Como o crédito presumido é um ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, pagos pelo fornecedor do insumo, o legislador determina, ao produtor/exportador, que estorne, do crédito presumido, o valor já restituído.

27. O art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, determina que apenas os tributos 'incidentes' sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (e não pelo seu fornecedor) podem ser ressarcidos. Conforme o art. 5º, caso estes tributos já tenham sido restituídos ao fornecedor dos insumos (o que significa, na prática, que ele não os pagou), tais valores serão abatidos do crédito presumido



28. Esta interpretação lógica é confirmada por todos os demais dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996. De fato, em outras passagens da Lei, percebe-se que o legislador previu formas de controle administrativo do crédito presumido, estipulando ao seu beneficiário uma série de obrigações acessórias, que ele não conseguiria cumprir caso o fornecedor do insumo não fosse pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Como exemplo, reproduz-se o art. 3º da mencionada Lei nº 9.363, de 1996:

“Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.” (Grifos não constantes do original)

29. Ora, como dar efetividade ao disposto acima, quando o produtor/exportador adquire insumo de pessoa física, que não é obrigada a emitir nota fiscal e nem paga o PIS/PASEP e a COFINS? Por outro lado, como aferir o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, que não estão obrigados a manter escrituração contábil?

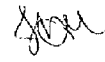
30. Toda a Lei nº 9.363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o ressarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS.

31. Em suma, a Lei nº 9.363, de 1996, criou um sistema de concessão e controle do crédito presumido de IPI, cuja premissa é que o fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.”

A propósito, no tocante à exigência de apresentação de comprovantes do recolhimento das contribuições a que se referia a MP nº 674/94, também convém trazer à tona palavras do parecer:

“40. Outro argumento apresentado é no sentido de que, no sistema anterior, o incentivo seria condicionado à prova de que o fornecedor pagou o tributo, o que não ocorreria com a Lei nº 9.363, de 1996. Assim, como essa disposição não consta da referida Lei, estaria demonstrado que o novo sistema não condicionou a concessão do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumo.

41. Ocorre que a alteração legislativa nada prova em favor dessa tese. Não é cabível dizer que, em vista da revogação de uma obrigação acessória (prova do pagamento de tributos pelo



A data prevista para o início da incidência dos juros é a do pagamento indevido ou a maior do que o devido, data que somente pode ser identificada se se tratar de pedido de restituição.

A incidência dos juros Selic a partir da data de protocolo do processo de pedido de ressarcimento é critério que não consta da legislação, o que reforça a tese de que os juros não podem incidir nesse caso.

Como a incidência de juros depende de expressa previsão legal, não cabe a sua incidência no presente caso.

Por fim, é preciso ater-se ao texto da IN SRF nº 23, de 1997, art. 9º, que fala em “utilização do crédito presumido” e não em “reconhecimento” do direito ao crédito, o que não tem absolutamente nada a ver com a incidência de juros

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso


JOSE ANTONIO FRANCISCO
