



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

Processo nº 10675.001025/2002-11
Recurso nº 154.769 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.152 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de junho de 2009
Matéria IPI - RESSARCIMENTO - CRÉDITO PRESUMIDO - PESSOAS FÍSICAS
Recorrente FRIGORÍFICO MATABOI S/A
Recorrida DRJ SANTA MARIA - RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Referindo-se a lei a contribuições “incidentes” sobre as “respectivas” aquisições, somente se admite, para efeito de cálculo do crédito presumido do IPI, as aquisições sobre as quais efetivamente incidiu o PIS/Pasep e a Cofins e que foram suportadas pelo produtor/exportador que pretende se beneficiar do crédito.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. RESSARCIMENTO.

Por falta de previsão legal, não é possível efetuar o ressarcimento de crédito do IPI, decorrente de incentivo, com a atualização monetária do período, pela taxa Selic.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Fernando Luiz da Gama Lobo D'êça (Relator), Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes que reconheciam o direito ao **crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições relativas às aquisições de Pessoas Físicas** com a Taxa SELIC sobre o referido ressarcimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Walber José da Silva.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente

Walber José da Silva
WALBER JOSÉ DA SILVA
Relator/Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Mauricio Taveira e Silva e José Antonio Francisco. Ausente o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 240/256 – vol. I) contra o Acórdão DRJ/STM nº 18-8.125 de 20/11/07 constante de fls. 229/235 exarado pela 1ª Turma da DRJ de Santa Maria - RS que, por unanimidade de votos, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 192/208, mantendo o Despacho Decisório de fls. 165/171 da DRF de Uberlândia - MG, que respectivamente deferiram parcialmente (pleiteado R\$ 475.692,91; Glosado R\$ 432.975,60; deferido R\$ 42.717,31) o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI no valor total de R\$ 475.692,91 (Portaria MF nº 38/97) relativo ao período de JANEIRO a MARÇO de 2002, para à final reconhecer à ora Recorrente o direito ao crédito de R\$ 42.717,31, bem como para homologar parcialmente até este valor, as compensações requeridas, observado o disposto na IN SRF nº 460/2004.

Nas informações que prestou em razão das diligências realizadas a d. Fiscalização, explicita os motivos da **glosa do crédito, justificando-a às fls.165/171.**

Por seu turno, a r. **decisão de fls. 229/235** da 1ª Turma da DRJ de Santa Maria - RS que houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 192/208, mantendo o Despacho Decisório de fls. 165/171 da DRF de Uberlândia – MG que respectivamente deferiram parcialmente o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI, aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

“Assunto Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

Ementa CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.- BASE DE CÁLCULO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS

Não se computa, no cálculo do crédito presumido, o valor das aquisições de insumos que não tenham sido gravadas com as contribuições que o benefício visa a ressarcir.

CUSTOS DE ENERGIA ELÉTRICA

Não coincidindo o período de faturamento do custo de energia elétrica com o período de apuração do CP, correta a sua apropriação pro rata

Solicitação Indeferida.”



Nas **razões de Recurso Voluntário** (fls. 240/265) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão recorrida tendo em vista que a redução no valor de seu crédito presumido seria consequência de interpretação restritiva da legislação (Lei nº 9.363), razão pela qual seriam “legítimos” os **créditos presumidos de IPI nas aquisições de produtos não tributados pelo IPI, assim como aquelas feitas pessoas físicas, assim como energia elétrica, telefonia e fretes**, conforme já assentado na Jurisprudência administrativa que cita; **b)** que também seriam legítimos os demais créditos pleiteados em razão de sua incidência na cadeia produtiva, fazendo jus ao crédito conforme a jurisprudência citada.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade e, no mérito merece parcial provimento.

Como já assentou o E. STJ “o benefício outorgado (...) pela Lei 9.363/96, atinge diretamente as empresas produtoras e exportadoras, consideradas dentro desse contexto também as suas filiais, sob pena de inviabilizar os efeitos pretendidos pelo aludido benefício, na medida em que apenas uma empresa pode ser diretamente responsável pela operação de exportação, sem a necessidade de que cada uma de suas filiais seja igualmente responsável na referida operação” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no R.Esp. nº 499935-RS, Reg. nº 2003/0014621-1, em sessão de 03/03/05, rel. MIN. FRANCISCO FALCÃO, publ. in DJU de 28/03/05 pág. 188).

Da mesma forma é inquestionável a **base de cálculo do crédito presumido do IPI**, - através do qual se efetua o **ressarcimento do PIS e da COFINS** incidente sobre as operações do ciclo de comercialização dos **insumos integrantes dos produtos industrializados destinados à exportação** -, é o **valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, integrados no processo de produção do produto final destinado à exportação**.

Outrossim, no que toca à **glosa dos créditos presumidos** como ressarcimento das contribuições relativas às **aquisições de Pessoas Físicas e de Sociedades Cooperativas**, a r. decisão comporta reforma, eis que o direito ao crédito presumido de IPI relativo às aquisições **produtos da atividade rural, matéria-prima e insumos**, feitas de **pessoas físicas e cooperativas** que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS, já foi definitivamente reconhecido pela Jurisprudência do E. STJ, proclamando que a “IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI” as referidas aquisições, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

Jou

MP

"PROCESSO CIVIL E TRIBUTÁRIO - REMESSA EX OFFICIO - ABRANGÊNCIA - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI - AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA - LEI 9.363/96 E IN/SRF 23/97 - LEGALIDADE.

(...)

4 A IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

5 Entendimento que se baseia nas seguintes premissas: a) 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; b) o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais; c) a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes.

6 Regra que tentou resgatar exigência prevista na MP 674/94 quanto à apresentação das guias de recolhimentos das contribuições do PIS e da COFINS, mas que, diante de sua caducidade, não foi renovada pela MP 948/95 e nem na Lei 9.363/96.

7. Precedente da Segunda Turma no REsp 586.392/RN.

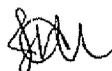
8. Recurso especial provido em parte " (cf. Ac. da 2ª Turma do STJ no REsp nº 529.758-SC, REg nº 2003/0072619-9, em sessão de 13/12/05, REl Min. ELIANA CALMON, publ. in DJU de 20/02/06 p. 268)

No mesmo sentido vem decidindo a CSRF como se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

"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. (...)

Recurso especial provido parcialmente.” (cf. Ac. CSRF/02-01.416 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-115731, Proc. nº 10980.015233/99-41, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de 08/09/2003)

Nessa ordem de idéias, parece não haver dúvida de que, tal como proclama a jurisprudência retro citada, as IN/SRF nºs 23/97 e 103/97 - assim como todas as que lhe são posteriores (IN-SRF nº 103, de 30/12/97, em seu artigo 2º; a IN-SRF nº 69, de 6/08/01, no § 2º do art. 5º; a IN-SRF nº 313, de 3/04/03, no § 2º do art. 2º; a IN-SRF nº 315, também de 3/04/03, em relação ao regime alternativo previsto pela Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, no § 2º do art. 5º; a IN-SRF nº 419, de 10/05/04, no § 2º do art. 2º; e; a IN-SRF nº 420, também de 10/05/04, no § 2º do art. 5º) contendo disposição restringindo o crédito presumido -, desbordam da Lei nº 9.363/96, incidindo em violação ao disposto nos arts. 96, 99 e 100 do CTN.

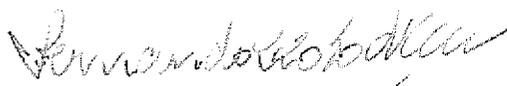
Da mesma forma, no que toca à correção monetária, verifico que a jurisprudência da C. CSRF já assentou que “incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais (...), além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado restituição o ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento.” (cf. Ac. CSRF/02-01.319 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-110145, Proc. nº 10945.008245/97-93, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de 12/05/2003; cf. tb. Ac. CSRF/02-01.949 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 203-115973, Proc. nº 10508.000263/98-21, Rel. Cons. Josefa Maria Coelho Marques, em sessão de. 04/07/2005)

Finalmente, no que toca às aquisições de energia elétrica, verifica-se que, a r. decisão mostra-se conforme com a Jurisprudência do E. STJ .

Ao pressupor a inexistência de “créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública” (art. 170 do CTN) relativos a **aquisições de Pessoas Físicas e correção monetária**, cuja legitimidade já foi referendada pela Jurisprudência retro mencionada, é evidente que a r. decisão recorrida comporta parcial reforma para o cômputo dos referidos créditos ressarcidos na aferição do direito à compensação pleiteada, sendo certo que, se mesmo com o cômputo dos referidos crédito persistir a inexistência de créditos líquidos e certos contra a Fazenda Pública, os débitos eventual e indevidamente compensados, devem ser cobrados através do procedimento previsto nos §§ 7º e 8º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 (redação da Lei nº 10.833, de 2003).

Isto posto, voto no sentido de **DAR PARCIAL PROVIMENTO** ao do presente Recurso Voluntário para reformar parcialmente a r. **decisão recorrida** e, na esteira da jurisprudência do STJ e da CSRF reconhecer o direito ao **crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições relativas às aquisições de Pessoas Físicas**, incidindo a Taxa SELIC sobre o referido ressarcimento tal como pacificamente reconhecido pela Jurisprudência da C. CSRF

É como voto.



FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator Designado

Com todas as vênias, discordo do Ilustre Conselheiro Relator pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

Quanto às aquisições de pessoas físicas, a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é muito clara ao dispor que a empresa produtora exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7/70; 8/70; e 70/91, “*incidentes sobre as respectivas aquisições*”, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

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. O que importa é que nas aquisições efetuadas pela empresa produtora e exportadora, estas não incidiram.

A respeito deste assunto, destaco o Parecer PGFN nº 3.092/2002, 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 ‘incidiram’ 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, 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 multicitada 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 adquirir 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?

Jou

W

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."

Logo, as autoridades julgadoras aplicaram corretamente as disposições do Parecer MF/SRF/Cosit/Ditip nº 139/96 e da IN SRF nº 23/97, que estão em perfeita consonância com as disposições da Lei nº 9.363/96.

A jurisprudência colacionada aos autos pela recorrente e pelo ilustre Conselheiro Relator não socorre a recorrente porque não possuem qualquer força vinculante sobre o que ora se decide, aliás, já existe jurisprudência administrativa e judicial a respeito do assunto, manifestando-se frontalmente contrária ao defendido pela recorrente, conforme se pode verificar das ementas a seguir transcritas:

"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – I) INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS – Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo aquelas aquisições que não sofreram incidência das Contribuições ao PIS e à COFINS, no fornecimento de insumos ao produtor exportador." (Acórdão nº 202-12 303)

"TRIBUTÁRIO LEI 9.363/96 CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP/PASEP E DA COFINS EM PRODUTOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU RURAIS QUE NÃO SUPOSTARAM O PAGAMENTO DAQUELAS CONTRIBUIÇÕES AUSÊNCIA DE FUMUS BONI IURES AO CREDITAMENTO

1 Tratando-se de ressarcimento de exações suportadas por empresa exportadora, tal como se dá com o benefício instituído pelo art. 1º da Lei 9.363/96, somente poderá haver o crédito respectivo se o encargo houver sido efetivamente suportado pelo contribuinte

2 Sendo as exações PIS/PASEP/PASEP e COFINS incidentes apenas sobre as operações com pessoas jurídicas, a aquisição de produtos primários de pessoas físicas não resulta onerada pela sua cobrança, daí porque impraticável o crédito dos seus valores, sob a forma de ressarcimento, por não ter havido a prévia incidência

3 Tutela liminar deferida." (TRF/5ª Região, AI nº 32.877, DJ de 2/2/2001, p. 337)

Quanto a incidência de juros no ressarcimento, calculado com base na variação da taxa Selic, também discordo do Ilustre Conselheiro Relator, esclarecendo que esta matéria não foi objeto do recurso voluntário.



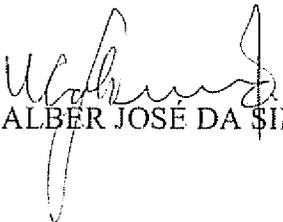
A Lei nº 9.250/95, em seu art. 39, § 4º, ao estabelecer que a compensação ou restituição será acrescida dos juros de mora calculados com base na taxa Selic, não incluiu os ressarcimentos.

E não poderia ser diferente, vez que o ressarcimento tem lugar quando a lei institui um benefício fiscal, ao passo que a compensação ou restituição ocorrem na hipótese de pagamento indevido ou a maior que o devido, isto é, houve efetivamente um pagamento anterior, inexistente no caso do crédito presumido do IPI, porque, como o próprio nome sugere, o crédito é “presumido”, nada foi recolhido a título de IPI, e o que foi pago como contribuição ao PIS e Cofins, foi encargo do fornecedor daquele que pretende se aproveitar do benefício, e, além disso, corresponde a valores supostamente devidos e não a indébitos.

Por fim, esclareço que adoto os fundamentos da decisão recorrida para indeferir o pleito da recorrente quanto ao rateio das despesas com energia elétrica, posto que o pedido de restituição foi formulado com base no art. 1º da Lei nº 10.276/2001 e não com base na Lei nº 9.363/96, como entendeu o Ilustre Conselheiro Relator.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, adoto os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Por tais razões, que reputo suficientes ao deslinde, ainda que outras tenham sido alinhadas, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.


WALBER JOSÉ DA SILVA



¹ Art 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
(.)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato