



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365



2º CC-MF
Fl.

Recorrente : ABC INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A – ABC INCO
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora-MG

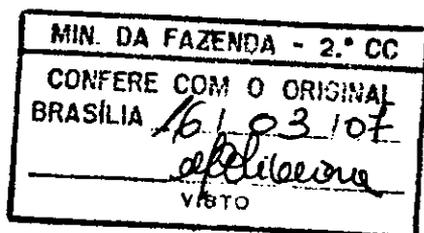
IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO E RECEITA OPERACIONAL BRUTA. EXCLUSÃO EM AMBAS. Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, o montante correspondente à exportação de produtos não tributados (NT) deve ser excluído no cálculo do incentivo, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta.

PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST Nº 65/79. EXCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO. Incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Produtos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST nº 65/79, incluindo a energia elétrica e os combustíveis utilizados como força motriz no processo produtivo, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do crédito presumido estabelecido pela Lei nº 9.363/96, devendo os valores correspondentes ser excluídos no cálculo do benefício.

AQUISIÇÕES A NÃO CONTRIBUINTES DO PIS E COFINS. PESSOAS FÍSICAS. EXCLUSÃO. Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas, que não são contribuintes de PIS Faturamento e COFINS, não dão direito ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 como ressarcimento dessas duas Contribuições, devendo seus valores ser excluídos da base de cálculo do incentivo.

AQUISIÇÕES A COOPERATIVAS A PARTIR DE 01/11/1999. INCLUSÃO. Aquisições a cooperativas, quando realizadas a partir de 01/11/1999, dão direito ao Crédito Presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 e devem ser computadas na base de cálculo do incentivo, porque a partir daquela data cessou a isenção concedida às cooperativas em geral, que passaram a contribuir para o PIS Faturamento e a COFINS com deduções próprias na base de cálculo das duas contribuições.

RESSARCIMENTO. JUROS SELIC. INCIDÊNCIA A PARTIR DA DATA DO PEDIDO.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

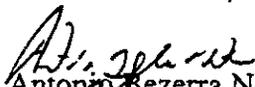
É cabível a incidência da taxa Selic sobre os valores objeto de ressarcimento a partir da data da protocolização do pedido.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **ABC INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A - ABC INCO.**

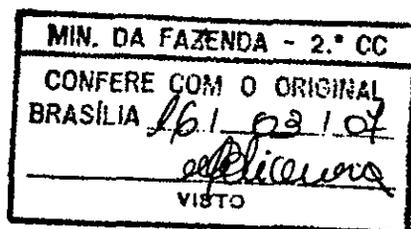
ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao Recurso, nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, para computar as aquisições a cooperativas efetuadas a partir de 01/11/1999; II) por maioria de votos, em negar provimento quanto às aquisições a pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna, Valdemar Ludvig e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, que davam provimento; III) por maioria de votos, em dar provimento quanto à incidência da taxa, admitindo-a a partir da data de protocolização do pedido. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator), Antonio Bezerra Neto e Odassi Guerzoni Filho. Designada a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira para redigir o voto vencedor; e IV) por unanimidade de votos, em negar provimento quanto ao restante.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Sílvia de Brito Oliveira
Relatora Designada

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Eric Moraes de Castro e Silva.
/eaal/inp





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 16.1.03 107
<i>afelice</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

Recorrente : ABC INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A – ABC INCO

RELATÓRIO

Trata-se do Pedido de Ressarcimento de fl. 01, relativo ao Crédito Presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, período 2º trimestre de 2002, no valor de R\$ 793.334,81, cumulado com Pedido de Compensação.

A Delegacia da Receita Federal em Uberlândia deferiu parcialmente o pleito, conforme a Informação Fiscal de fls. 447/452 e o Despacho Decisório de fls. 462/464.

A parcela indeferida deve-se ao seguinte:

- na apuração do benefício, a autoridade fiscal excluiu da receita de exportação as vendas de soja em grão, classificação na posição TIPI 1201.00.90, por se tratar de produto não-tributado (NT);
- também excluiu os valores correspondentes a mercadorias adquiridas de terceiros e não industrializadas pelo exportador, mas os incluiu na receita operacional bruta (levou em conta o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 13/98);
- no custo dos produtos exportados não foram computadas as aquisições de óleo combustível e lenha, para caldeira e secador da indústria, por não terem sido considerados insumos, nos termos do PN CST nº 65/79;
- também não foram computadas as aquisições a pessoas físicas e cooperativas.

A requerente apresentou a Manifestação de Inconformidade de fls. 470/487, onde se reporta à legislação que rege o benefício e interpreta que “não só o crédito de IPI é presumido, como também, é presumido o índice de aplicação sobre os insumos para obter tal crédito.”

Defende o direito ao crédito sobre produtos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, ainda que estes não estejam sujeitos à incidência de PIS e COFINS, e sobre as aquisições de combustíveis e energia elétrica, por serem “as forças que impulsionam o maquinário usado na indústria, e, portando, indispensáveis ao produto final, consumindo-se durante o processo produtivo”.

No tocante ao valor da receita de exportação, argúi que dela não pode ser glosado o valor de produtos NT, já que o direito ao ressarcimento em tela “independe da incidência ou não das normas relativas ao IPI”, pouco importando se a mercadoria exportada é isenta, sujeita à alíquota zero ou, ainda, não-tributada.

Ao final também requer a suspensão da exigibilidade dos débitos compensados, até o julgamento final da lide, e a “atualização” dos créditos pretendidos pela taxa Selic, na forma do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95.

A 3ª Turma da DRJ, nos termos do Acórdão de fls. 514/523, vol. II, indeferiu a Manifestação de Inconformidade, inclusive no que se refere à incidência da Selic.

Quanto à parcela do débito cuja compensação não foi homologada pelo órgão de origem, a DRJ informou que se encontra com sua exigibilidade suspensa, consoante a Lei nº 10.833/2003.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

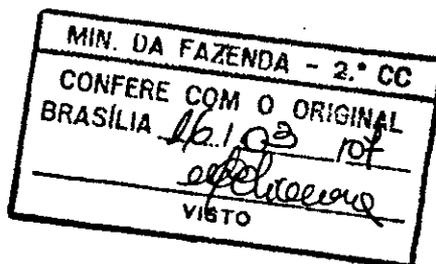
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

O Recurso Voluntário de fls. 528/553, tempestivo, repete as alegações da Manifestação de Inconformidade, acrescentando jurisprudência deste Segundo Conselho de Contribuintes em favor da aplicação da taxa Selic.

Apensado a este processo segue o de nº 10675.000611/2003-20, contendo Declaração de Compensação protocolizada em 28/02/2003.

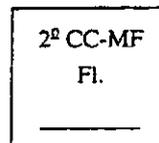
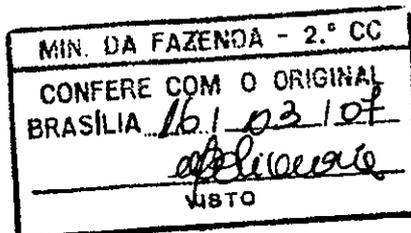
É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
VENCIDO QUANTO À INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais condições do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

A par das alegações da recorrente, que se dedica à industrialização de soja e seus derivados, cabe investigar se na apuração do benefício deve ser excluída, da receita de exportação, o valor dos produtos NT exportados; se na base de cálculo do benefício as aquisições de matéria-prima a pessoas físicas e cooperativas devem (ou não) ser consideradas; quais produtos podem (ou não) ser considerados na referida base, com vistas a decidir se os valores de combustíveis, energia elétrica e outros produtos não classificados como insumos, nos termos do PN CST nº 65/79, devem ser computados; e se sobre os créditos a serem ressarcidos incidem os juros Selic.

PRODUTOS EXPORTADOS NT: EXCLUSÃO DA RECEITA DE EXPORTAÇÃO E DA RECEITA OPERACIONAL BRUTA

O Crédito Presumido do IPI como ressarcimento do IPI e COFINS nas exportações foi instituído pela MP nº 948, de 23/05/95, que após reedições foi convertida na Lei nº 9.363, de 16/12/96, cujo art. 1º determina:

“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.

§ 1º. O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

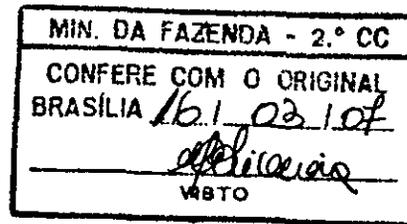
(negritos acrescentados).

Nos termos do art. 2º da Lei nº 9.363/96, a base de cálculo do crédito presumido é igual ao valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conceituados segundo a legislação do IPI, multiplicado pelo percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor (industrial) exportador. O valor do crédito presumido, então, será o equivalente a 5,37% da base de cálculo, tendo este fator sido obtido a partir da soma de 2% de COFINS mais 0,65% de PIS, com incidência dupla e *bis in idem*. ($2 \times 2,65\% + 2,65\% \times 2,65 = 5,37\%$).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365



2º CC-MF
Fl.

Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, o montante correspondente à exportação de produtos não tributados (NT) deve ser excluído no cálculo do incentivo, tanto no valor da receita de exportação quanto no da receita operacional bruta, porque a relação dada por esses dois valores visa apurar quanto do produto industrializado, foi exportado. Se os produtos NT não são considerados industrializados, para fins do IPI, não devem integrar o cálculo do incentivo nem no numerador nem no denominador da fração.

É o que também acontece os produtos adquiridos de terceiros, mas exportados sem qualquer industrialização por parte de beneficiária do crédito-prêmio do IPI (simples revenda). Também cabe a exclusão na receita de exportação e na receita operacional bruta, como já decidiu esta Terceira Câmara no Recurso nº 131359, Acórdão nº 203-11034, julgado em 28/06/2006, relatora a ilustre Conselheira Sílvia de Brito Oliveira. No mesmo sentido a decisão no Recurso nº 112611, Acórdão nº 202-12304, julgado em 06/07/2000, relator o ilustre Conselheiro Marcos Vinícius Neder de Lima.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS: EXCLUSÃO

Como deixa claro o art. 1º da Lei nº 9.363/96, acima transcrito, o benefício foi instituído como ressarcimento do PIS e COFINS incidentes nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Somente nas situações em que há incidência das duas contribuições sobre as aquisições de insumos é que cabe o aplicar o benefício. Neste sentido é que o § 2º do art. 2º da IN SRF nº 23, de 13/03/97, já dispunha que o incentivo “será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS”.

Referida IN não inovou com relação à Lei nº 9.363/96. Apenas explicitou a melhor interpretação do texto da Lei, cujo caput art. 2º deve ser lido em conjunto com o caput do art. 1º que lhe antecede. O mencionado art. 2º, ao estabelecer que a base de cálculo do incentivo será determinada sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, está a determinar que somente os insumos sobre os quais há incidência de PIS e COFINS podem ser incluídos no cálculo do crédito presumido.

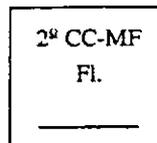
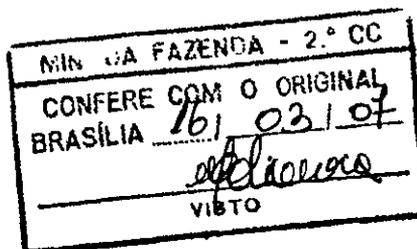
A expressão “incidentes”, empregada pelo legislador no texto do art. 1º da Lei nº 9.363/96, refere-se evidentemente à incidência jurídica. Diz-se que a norma jurídica tributária enquanto hipótese incide (daí a expressão hipótese de incidência), recai sobre o fato gerador econômico em concreto, juridicizando-o (tomando-o fato jurídico tributário) e determinando a conduta prescrita como consequência jurídica, consistente no pagamento do tributo. Esta a fenomenologia da incidência tributária, que não difere da incidência nos outros ramos do Direito.

Pontes de Miranda, acerca da incidência jurídica, já lecionava que “Todo o efeito tem de ser efeito após a incidência e o conceito de incidência exige lei e fato. Toda eficácia jurídica é eficácia do fato jurídico; portanto da lei e do fato e não da lei ou fato.”¹

¹ Apud Roberto Wagner Lima Nogueira, in *Fundamentos do dever de tributar*, Belo Horizonte, Del Rey, 2003, p. 1.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

Também tratando do mesmo tema e reportando-se à expressão fato gerador - empregada no CTN ora para se referir à hipótese de incidência apenas prevista, ora ao fato jurídico tributário já realizado -, Alfredo Augusto Becker leciona:

*"Incidência do tributo: quando o Direito Tributário usa esta expressão, ela significa incidência da regra jurídica sobre sua hipótese de incidência realizada ("fato gerador"), juridicizando-a, e a conseqüente irradiação, pela hipótese de incidência juridicizada, da eficácia jurídica: a relação jurídica tributária e seu conteúdo jurídico: direito (do Estado) à prestação (cujo objeto é o tributo) e o correlativo dever (do sujeito passivo: o contribuinte) de prestá-la; pretensão e correlativa obrigação; coação e correlativa sujeição."*²

A incidência jurídica não deve ser confundida com qualquer outra, especialmente a econômica ou a financeira. Em sua obra, Becker faz distinção entre **incidência econômica** e **incidência jurídica** do tributo. De acordo com o autor, a terminologia e os conceitos econômicos são válidos exclusivamente no plano econômico da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal. Por outro lado, a terminologia jurídica e os conceitos jurídicos são válidos exclusivamente no plano jurídico do Direito Positivo.

O tributo é o objeto da prestação jurídico-tributária e a pessoa que satisfaz a prestação sofre, no plano econômico, um ônus que poderá ser reflexo, no todo ou em parte, de incidências econômicas anteriores, segundo as condições de fato que regem o fenômeno da repercussão econômica do tributo.

Na trajetória dessa repercussão, haverá uma pessoa que ficará impossibilitada de repercutir o ônus sobre outra ou haverá muitas pessoas que estarão impossibilitadas de repercutir a totalidade do ônus, suportando, definitivamente, cada uma delas, uma parcela do ônus econômico tributário. Esta parcela, suportada definitivamente, é a incidência econômica do tributo, que não deve ser confundida com a incidência jurídica, assim como a pessoa que a suporta, o chamado "contribuinte de fato", não deve ser confundido com o contribuinte de direito.

Somente a incidência jurídica do tributo implica no nascimento da obrigação tributária, que surge no momento imediato à realização da hipótese de incidência e estabelece a relação jurídico-tributária que vincula o sujeito passivo ao sujeito ativo. Deste modo somente cabe cogitar de incidência jurídica do tributo no caso em o sujeito passivo, pessoa que a norma jurídica localiza no pólo negativo da relação jurídica tributária, é o contribuinte *de jure*. Nas demais situações, mesmo que haja incidência ou repercussão econômica do tributo, com a presença de contribuinte de fato, descabe afirmar que houve incidência jurídica.

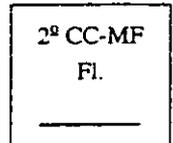
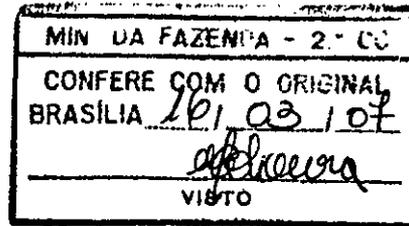
No caso do crédito presumido não se deve confundir eventual incidência econômica do PIS e da COFINS sobre os insumos adquiridos, com incidência jurídica, esta a única que importa para saber se o ressarcimento deve acontecer ou não. Observa-se que no incentivo em tela o crédito é presumido porque o seu valor é estimado a partir do percentual de 5.37%, aplicado sobre a base de cálculo definida. A presunção não diz respeito à incidência jurídica das duas contribuições sobre as aquisições dos insumos, mas ao valor do benefício. O valor é que é presumido, e não a incidência do PIS e COFINS, que precisa ser certa para só assim ensejar o direito ao benefício. Destarte, quando inexistir a incidência jurídica do PIS e da

² Alfredo Augusto Becker, *in Teoria Geral do Direito Tributário*, São Paulo, Lejus, 1998, p. 83/84.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365



COFINS sobre as aquisições de insumos, como nas situações em que os fornecedores são pessoas físicas ou pessoas jurídicas não contribuintes das contribuições, o crédito presumido não é devido.

A referendar a interpretação aqui adotada e os termos do art. 2º, § 2º, da IN SRF nº 23/97 - segundo o qual o crédito presumido será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS - cabe transcrever excertos do Parecer PGFN/CAT nº 3.092/2002, que informa:

"18. Ora, se o produtor/exportador pudesse incluir na base de cálculo do crédito presumido o valor de todo e qualquer insumo, mesmo não sendo o fornecedor contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS, ao argumento de que teria, de qualquer modo, havido a incidência dos tributos em algum momento da cadeia produtiva, o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, restaria sem sentido.

19. Ou seja, qualquer insumo, e não apenas aquele sujeito à 'incidência' do PIS/PASEP e da COFINS, poderia ser incluído na base de cálculo do crédito presumido, pois sempre se poderia alegar a incidência dos tributos em algum momento da cadeia produtiva.

20. Para que seja possível atribuir um sentido lógico à expressão utilizada pelo legislador ('ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições'), pode-se apenas concluir que a lei se referiu, exclusivamente, aos insumos adquiridos de fornecedores que pagaram o PIS/PASEP e a COFINS, ou seja, oneraram os insumos com o repasse desses tributos.

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.

(...)

23. Assim, a condição legalmente disposta para que o produtor/exportador possa adicionar o valor do insumo à base de cálculo do crédito presumido, é a exigência de tributos ao fornecedor do insumo. Sem que tal condição seja cumprida, é inadmissível, ao contribuinte, benefício do crédito presumido.

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.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 16/03/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

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 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

(...)

37. Da mesma forma, não procede o entendimento de que a alíquota de 5,37% sobre o valor dos insumos adquiridos significaria que o legislador teria previsto a oneração média dos insumos, considerando toda a cadeia produtiva, e que, ao prever essa oneração média, o legislador teria incluído, no cálculo do crédito presumido, os insumos adquiridos aos fornecedores que não pagaram o PIS/PASEP e a COFINS.

38. A alíquota de 5,37% foi determinada tomando por média da cadeia de produção nacional duas fases de comercialização anteriores ao fornecimento ao produtor/exportador, sem margem de agregação, exceto a das próprias contribuições, que à época somavam 2,65% em cada fase. Assim, considerando uma hipotética venda, da primeira para a segunda fase no valor de 100 unidades monetárias (u.m.) teríamos a seguinte incidência acumulada:

1) $100 \text{ u.m.} \times 1,0265 > 102,65 \text{ u.m.};$

2) $102,65 \text{ u.m.} \times 1,0265 > 105,37 \text{ u.m.}$



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 16/03/07
<i>Abelino</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

3) valor total das contribuições nas duas fases - (105,37 u.m. - 100 u.m.) > 5,37 u.m., o que, em percentual, dá os exatos 5,37% estabelecido na lei.

39. Lógico está que tal cálculo somente considerou operações entre contribuintes das ditas contribuições, não sendo possível se vislumbrar, dentro desse raciocínio lógico-matemático, a consideração de participação de não-contribuintes na cadeia de produção/comercialização.

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 fornecedor), o incentivo não estaria condicionado ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumos.

42. Da revogação do antigo sistema é possível inferir apenas que o beneficiário do crédito presumido não precisará mais provar que o fornecedor do insumo pagou as referidas contribuições. Mas isso não quer dizer que o crédito presumido surge mesmo quando o fornecedor não pagou tais tributos. Uma coisa em nada tem a ver com a outra.

43. Inclusive, tal argumento cai diante do sistema de concessão e controle do crédito presumido fixado pela Lei nº 9.363, de 1996, fundamentado inteiramente na proposição de que o fornecedor do insumo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

44. E a forma encontrada pelo legislador para conceder um crédito 'presumido' que reflita a média das 'incidências' do PIS/PASEP e da COFINS sobre os insumos que compõem o produto exportado, sem que o incentivo acarrete o enriquecimento sem causa do beneficiário foi, claramente, condicionar o aproveitamento do crédito ao pagamento das contribuições pelo fornecedor.

(...)

46. Em face do exposto, impõe-se a seguinte conclusão: o crédito presumido, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, somente será concedido ao produtor/exportador que adquirir insumos de fornecedores que efetivamente pagarem as contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991."

AQUISIÇÕES A COOPERATIVAS: INCLUSÃO A PARTIR DE 01/11/1999

No caso das cooperativas em geral, novo tratamento foi determinado para o PIS Faturamento e a COFINS, nos termos do art. 15 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001. Em vez da isenção, passaram a ser excluídas da base de cálculo das duas contribuições valores específicos, discriminados no referido artigo.

Levando-se em conta o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99 – segundo o qual as disposições da referida MP nº 1.858-7/99 são aplicáveis aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999 -, desde aquele período de apuração as cooperativas deixaram de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 16/03/07
<i>afelice</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

ser isentas da COFINS e pagam o PIS sobre o Faturamento, com as exclusões determinadas para as pessoas jurídicas em geral (Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2º), além das específicas.

Face à incidência da COFINS e do PIS Faturamento, os insumos adquiridos a partir de 01/11/99 dão direito ao crédito presumido do IPI.

No caso em tela, em que o Pedido de Ressarcimento se refere a período posterior a 01/11/1999, devem ser incluídos na base de cálculo do Crédito Presumido os valores das aquisições a cooperativas.

COMBUSTÍVEIS, ENERGIA ELÉTRICA E DEMAIS PRODUTOS NÃO CONSIDERADOS INSUMOS, NOS TERMOS DO PN CST Nº 65/79: EXCLUSÃO

Também dever ser mantidas as demais exclusões efetuadas pelo órgão de origem, que se referem ao óleo combustível e lenha, para caldeira e secador. Assim como a energia elétrica, tais produtos não são considerados insumos, para fins de créditos do IPI.

Na forma do art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96, os conceitos de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, cujos valores integram a base de cálculo do Crédito Presumido do IPI, devem ser buscados na legislação do IPI. Esta nos informa, ao tratar dos créditos básicos do imposto, especialmente no art. 82, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23/12/82 (RIPI/82), equivalente ao art. 147, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25/06/98 (RIPI/98), o seguinte:

Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

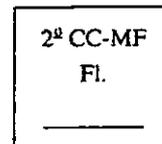
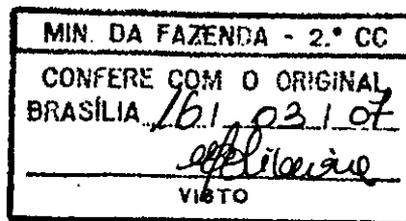
O Parecer Normativo CST nº 65/79, tratando do art. 66, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 83.263/79 (RIPI/79), equivalente aos arts. 82, I, do RIPI/82, e 147, I, do RIPI/98, assentou interpretação acerca dos créditos básicos do imposto, que continua válida até hoje. Segundo essa interpretação consolidada, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente que, em **função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo**, forem consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

No sentido de que a energia elétrica utilizada como fonte de calor, de iluminação ou força motriz não se constitui em insumo para fins de créditos do IPI, pelo que não integra a base de cálculo do incentivo em tela, cabe destacar, ao lado das decisões já reportadas pela decisão recorrida, também a seguinte, desta feita da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Observe-se o texto, com negritos ausentes no original:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365



Número do Recurso: 201-116029

Turma: SEGUNDA TURMA

Número do Processo: 10670.000787/98-30

Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR

Matéria: RESSARCIMENTO DE IPI

Recorrente: FAZENDA NACIONAL

Interessado(a): RIMA INDUSTRIAL S/A

Data da Sessão: 13/05/2003 09:30:00

Relator(a): Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva

Acórdão: CSRF/02-01.362

Decisão: DPM - DAR PROVIMENTO POR MAIORIA

Texto da Decisão: Por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (Relator) e Carlos Alberto Gonçalves Nunes. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

Ementa: IPI – Crédito Presumido – I. Energia Elétrica – Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os insumos que se integram ao produto final, ou que, embora a ele não se integrando, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre este, no processo de fabricação. A energia elétrica usada como força motriz ou fonte de calor ou de iluminação por não atuar diretamente sobre o produto em fabricação, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

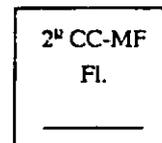
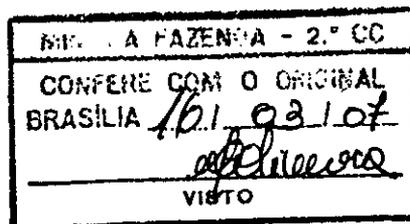
Embora os produtos em questão sejam consumidos no processo produtivo, total ou parcialmente, tal consumo acontece de modo indireto, pelo que não podem ser considerados para fins de crédito do IPI. Daí a exclusão dos valores correspondentes, no cálculo do Crédito Presumido.

TAXA SELIC

Quanto à incidência dos juros Selic, entendo que não se aplicam aos créditos escriturais do IPI, como são os ora discutidos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

Entendo impossibilitada a aplicação de tais juros, primeiro porque a taxa Selic é inconfundível com os índices de inflação, e segundo porque ao ressarcimento não se aplica o mesmo tratamento próprio da restituição ou compensação.

Não se constituindo em mera correção monetária, *plus* quando comparada aos índices de inflação, referida taxa somente poderia ser aplicada aos valores a ressarcir se houvesse lei específica.

É certo que a partir do momento em que o contribuinte ingressa com o pedido de ressarcimento, o mais justo é que fosse o valor corrigido monetariamente, até a data da efetiva disponibilização dos recursos ao requerente. Afinal, entre a data do pedido e a do ressarcimento o valor pode ficar defasado, sendo corroído pela inflação do período. Daí ser admissível no intervalo a correção monetária.

Todavia, desde 01/01/96 não se tem qualquer índice inflacionário que possa ser aplicado aos valores em tela. A taxa Selic, representando juros, e não mera atualização monetária, é aplicável somente na repetição de indébito de pagamentos indevidos ou a maior, inconfundíveis com a hipótese de ressarcimento. Daí a impossibilidade de sua aplicação no caso ora em exame.

No sentido de que a Selic não deve ser aplicada nos pedidos de ressarcimento, valho-me do voto vencedor do ilustre Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro, proferido no Acórdão nº 202-13.651, sessão de 19/03/2002, que transcrevo:

Neste Colegiado é pacífico o entendimento quanto ao direito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente do valor de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, conforme muito bem expresso no Acórdão CSRF/02-0.723 e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.1995.

No entanto, não vejo amparo nessa mesma jurisprudência para a pretensão de dar continuidade à atualização desses créditos, a partir de 31.12.95, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (Taxa Selic), consoante o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26.12.1995 (DOU 27.12.1995).³

Apesar desse dispositivo legal ter derogado e substituído, a partir de 1º de janeiro de 1.996, o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que foi utilizado, por analogia, para estender a correção monetária nele estabelecida para a compensação ou restituição de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

³ Art. 39 - A compensação de que trata o art.66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art.58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

§ 1º (VETADO).

§ 2º (VETADO).

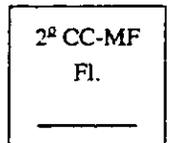
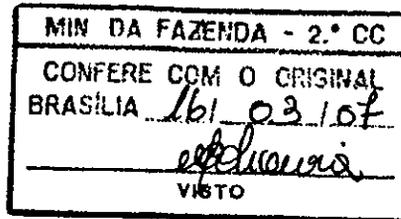
§ 3º (VETADO).

§ 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."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365



Com efeito, todo o raciocínio desenvolvido no aludido acórdão, bem como no Parecer AGU nº 01/96 e às decisões judiciais a que se reporta, dizem respeito exclusivamente à correção monetária como "...simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo 'plus' a exigir expressa previsão legal".

Ora, em sendo a referida taxa a média mensal dos juros pagos pela União na captação de recursos através de títulos lançados no mercado financeiro, é evidente a sua natureza de taxa de juros e, assim, a sua desvalia como índice de inflação, já que informados por pressupostos econômicos distintos.

De se ressaltar que, no período em referência, a Taxa Selic refletiu patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária em curso, o que traduziria, caso adotada, na concessão de um "plus", o que manifestamente só é possível por expressa previsão legal.

Desse modo, considerando o novo contexto econômico introduzido pelo Plano Real de uma economia desindexada e as distinções existentes entre o ressarcimento e o instituto da restituição, conforme assinalado pela decisão recorrida, aqui não pode mais se invocar os princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa para também aplicar, por analogia, a Taxa Selic ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

Pois, se assim ocorresse, poderia advir, na realidade, um tratamento privilegiado, mercê dos acréscimos derivados da Taxa Selic, para os contribuintes que não tivessem como aproveitar automaticamente os créditos incentivados na escrita fiscal, que seria o procedimento usual, em comparação com a maioria que assim o faz."

Agora passo a fazer apreciações adicionais para realçar os motivos que me levam a manter essa posição, mesmo em face das razões articuladas pelo ilustre Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt, prolator do voto vencedor.

Em primeiro lugar, manifesto minha discordância com o entendimento manifestado, inclusive nos tribunais superiores, de que a Taxa SELIC possuiria a natureza mista de juros e correção monetária, o que se depreenderia da definição a ela conferida pelo Banco Central e da aferição de sua metodologia, consoante afirmado no voto condutor do RESP nº 215.881 – PR, da lavra do ilustre Ministro Franciulli Netto, no qual é realizada uma extensa análise sobre vários aspectos dessa taxa, culminando justamente por suscitar o incidente de inconstitucionalidade do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, aqui adotado analogicamente para estender a aplicação da Taxa SELIC no ressarcimento de créditos incentivados do IPI.

Da definição do que seja a Taxa SELIC só vislumbro taxa de juros, como se pode conferir, dentre outros normativos, nas Circulares BACEN nºs 2.868 e 2.900/99, ambas no art. 2º, § 1º, a saber:

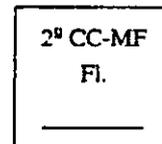
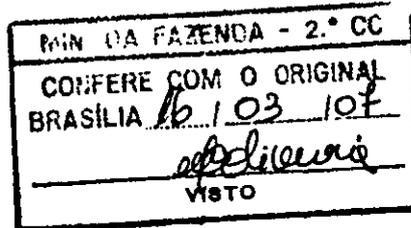
"Define-se Taxa SELIC como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais."

No que respeita à metodologia de cálculo da Taxa SELIC, segundo as informações colhidas em consulta junto ao Banco Central, citadas no indigitado RESP nº 215.881 – PR, só vejo reforçada a sua exclusiva natureza de juros, a saber:

"... as taxas das operações overnight, realizadas no mercado aberto entre diferentes instituições financeiras, que envolvem títulos de emissão do Tesouro Nacional e do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

Banco Central, formam a base para o cálculo da taxa SELIC. Portanto, a Taxa SELIC é um indicador diário da taxa de juros, podendo ser definida como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados com títulos públicos federais.

Essa taxa média é calculada com precisão, tendo em vista que, por força da legislação, os títulos encontram-se registrados no Sistema SELIC e todas as operações são por ele processadas.

A taxa média diária ajustada das mencionadas operações compromissadas overnight é calculada de acordo com a seguinte fórmula:

(...)

Com a finalidade de dar maior representatividade à referida taxa, são consideradas as taxas de juros de todas as operações overnight ponderadas pelos respectivos montantes em reais" (negritei).

Em resposta a essa mesma consulta é dito pelo Banco Central que "a taxa SELIC reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário (oferta versus demanda por recursos financeiros). Finalmente, ressalte-se que a taxa SELIC acumulada para determinado período de tempo correlaciona-se positivamente com a taxa de inflação apurada "ex-post", embora a sua fórmula de cálculo não contemple a participação expressa de índices de preços". (negritei e subscritei)

Aqui releva salientar que a ocorrência da aludida "correlação" nada afeta a natureza de juros da Taxa SELIC e nem torna-a híbrida pela incorporação da taxa de inflação, mas simplesmente indica que, em termos estatísticos, tem-se verificado uma relação positiva entre essas duas variáveis, ou seja, que as suas grandezas variaram no mesmo sentido no período considerado, sem que haja alteração na especificidade de cada uma dessas variáveis.

A Taxa SELIC em si não está investida de nenhum propósito, sendo, inclusive, impróprio acoimá-la de neutralizadora dos efeitos da inflação, já que, como visto, é uma variável de resultado que reflete a média das taxas de juros praticadas pelo mercado nas operações overnight com títulos públicos, que é reconhecida pela teoria econômica como um indicador das condições de liquidez do mercado monetário, constituindo também na denominada taxa básica da economia.

Por outro lado, é certo que o Banco Central na qualidade de autoridade monetária (CF, art. 164) dispõe de um amplo arsenal de instrumentos de política monetária com vistas a assegurar o nível de liquidez adequada para a economia, inclusive no sentido de prevenir a ocorrência de surtos inflacionários, que, em última análise, influencia as taxas praticadas no mercado de financiamentos por um dia lastreados com títulos públicos e, conseqüentemente, a taxa SELIC.

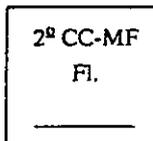
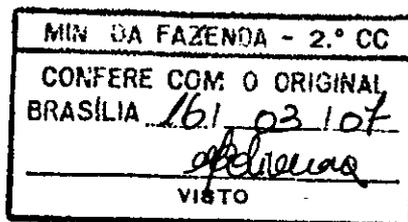
Mais recentemente foi estabelecido como instrumento de política monetária a fixação de meta para a Taxa SELIC e seu eventual viés⁴, visando o cumprimento da meta para a Inflação, estabelecida pelo Decreto nº 3.088, de 21 de junho de 1999.

É importante salientar que esse instrumento apenas fixa a meta para a Taxa SELIC e não esta taxa em si, valendo mais uma vez repisar que a taxa de financiamento, como qualquer outro preço, é determinada no mercado pelas forças de procura e oferta de financiamento, refletindo a situação das reservas do sistema bancário a cada momento.

⁴ Circulares Bacen nºs 2.868 e 2.900 de 1999.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

Com o estabelecimento da meta, obviamente que o Banco Central na condução da política monetária e da política de títulos públicos buscará induzir o mercado na direção da meta para a Taxa SELIC estabelecida, julgada, por sua vez, adequada para assegurar a meta de inflação perseguida.

Portanto, na realidade, com essas políticas o Banco Central objetiva que a taxa de juros básica praticada na economia seja suficiente para prevenir a inflação ou mantê-la nos limites da meta fixada, atuando, assim, a autoridade monetária na esfera das expectativas inflacionárias dos agentes econômicos, aspecto esse que também realça a distinção entre taxa de juros e taxa de inflação, já que esta última é voltada para mensuração da inflação pretérita.

Aliás, considerando a similaridade entre a Taxa SELIC e a TR, é de se notar que a impropriedade e desvalia de se pretender valer de taxa de juros dessa natureza, como instrumento de correção monetária, foi muito percebida pelo STF ao declarar a inconstitucionalidade da TR como tal, na ADIN 493 – DF, como se verifica no excerto do voto do ilustre Ministro Moreira Alves:

“a taxa referencial (TR) não é índice de correção monetária, pois, refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita variação do poder aquisitivo da moeda ...”

Do exposto, tenho também como equivocado o entendimento de que a Fazenda Nacional estaria se valendo da Taxa SELIC como uma forma velada de dar continuidade à correção monetária dos créditos tributários não integralmente pagos no vencimento em face do advento do Plano Real, a partir do qual paulatinamente foi extinta a utilização da correção monetária para fins tributários.

Em verdade o emprego da Taxa SELIC como juros de mora, no ambiente econômico de uma economia desindexada, está em consonância com o imperativo econômico de inibir os contribuintes a adiarem o adimplemento de suas obrigações tributárias como forma alternativa de se financiarem junto ao sistema bancário.

Com isso, mais uma vez impende gizar que a natureza da Taxa SELIC é exclusivamente de juros e como tal é a lógica econômica de seu uso para fins tributários, o que tornam prejudicadas as ilações extraídas a partir do falso pressuposto de ela estar mesclada com um componente de correção monetária.

Quanto à incidência da Taxa SELIC sobre débitos tributários a partir do pagamento indevido, instituída pelo art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, é indisfarçável a motivação isonômica dessa medida ao garantir o mesmo tratamento, neste particular, para os créditos da Fazenda Pública e aos dos contribuintes, quando decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, chegando, inclusive, a preponderar sobre a disposição do parágrafo único do art. 167 do Código Tributário Nacional, que faculta à Fazenda Pública restituir o indébito com vencimento de juros não capitalizáveis a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Agora, como já havia dito alhures, não vejo como justo e nem próprio, muito pelo contrário, pretender lançar mão da analogia, com base nos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, para estender a incidência da Taxa SELIC aos valores a serem ressarcidos oriundos de créditos incentivados na área do IPI, a exemplo do decidido no Acórdão CSRF/02-0.723, no que diz respeito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido e a data do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 16/03/07
<i>aplicação</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365

respectivo crédito em conta corrente, do valor de créditos incentivados do IPI e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.95.

Aqui não se está a tratar de recursos do contribuinte que foram indevidamente carregados para a Fazenda Pública, mas sim de renúncia fiscal com o propósito de estimular setores da economia, cuja concessão, à evidência, se subordina aos termos e condições do poder concedente e necessariamente deve ser objeto de estrita delimitação pela lei, que, por se tratar de disposição excepcional em proveito de empresas, como é consabido, não permite ao interprete ir além do que nela estabelecido.

Numa conjuntura econômica de inflação alta, como a vigente antes do Plano Real, em que o valor da importância a ser ressarcida acusava perda de até 95% devido ao fenômeno inflacionário, se justificou, forte no princípio da finalidade, que se recorresse ao processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma para que fosse deferida a correção monetária aos pleitos de ressarcimento em espécie de créditos incentivados do IPI, sob pena de, em certos casos, tornar inócuo o incentivo fiscal, conforme asseverado no aludido Acórdão nº CSRF/02-0.723.

De se ressaltar, ainda, que a extensão da correção monetária, sem expressa previsão legal, ali defendida também se escorou no entendimento do Parecer da Advocacia Geral da União nº GQ – 96 e na jurisprudência dos tribunais superiores, no sentido de que “a correção monetária não constitui ‘plus’ a exigir expressa previsão legal.” (negritei)

A partir do Plano Real, pela primeira vez, com um sucesso duradouro, logrou-se reduzir os efeitos da inflação inercial⁵, passando a economia a apresentar níveis de inflação significativamente inferiores ao período anterior, tendo sido crucial para isso a eliminação ou alargamento dos prazos para a incidência da correção monetária, ou seja, pela progressiva atenuação do nível de indexação até então vigente na economia, que se prestava num moto contínuo a realimentar a inflação.

Nesse novo contexto, não há mais nem mesmo como invocar o princípio da finalidade para tout court justificar a recorrência ao princípio de integração analógica para a correção monetária como forma de simples resgate da expressão real dos créditos incentivados do IPI, em relação ao período de tramitação do pleito correspondente, que na quase totalidade são solucionados em prazos inferiores a um ano.

O que não dizer então do emprego da Taxa SELIC com esse propósito que, a par de não guardar a menor verossimilhança com índices de preços, consoante já exaustivamente asseverado, apresentou, no período, patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária praticada desde a edição do Plano Real, em razão, inclusive, de contingências exógenas tais como a necessidade de defender a economia nacional de choques externos provocados por crises como a asiática a russa e, presentemente, a argentina e a relacionada com o atentado às torres do World Trade Center.

Para ilustrar a discrepância entre os valores da Taxa SELIC e os dos principais índices de preços, a exemplo do Índice Nacional de Preços ao Consumidor – INPC, no período de 1996 a 2001⁶, apresento a tabela abaixo:

⁵ Inflação inercial. Econ.

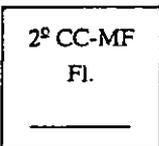
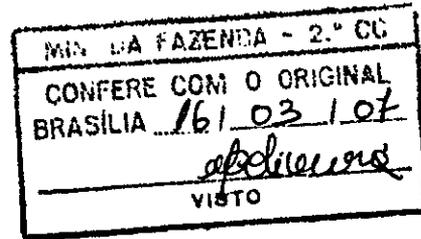
1. A que se origina da repetição dos aumentos passados de preços, pela ação dos mecanismos de indexação. (Dicionário Aurélio – Século XXI)

⁶ até 31.10.2001.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365



TAXA SELIC X INPC

1996/2001

ANO/ ÍNDICE	SELIC		INPC		SELIC/INPC
	TAXA ANUAL	UNITÁRIO	TAXA ANUAL	UNITÁRIO	
1996	24,91	1,249100	9,12	1,091200	2,731360
1997	40,84	1,759232	4,34	1,138558	9,410138
1998	28,96	2,268706	2,49	1,166908	11,630522
1999	19,04	2,700668	8,43	1,265279	2,258600
2000	15,84	3,128454	5,27	1,331959	3,005693
2001	19,05	3,724424	7,25	1,428526	2,627586

FONTE: BACEN/IBGE

Dessa tabela, verifica-se que no período de 1996/2001 (até 31.10.2001) a Taxa SELIC superou, no mínimo, 2,25 vezes (1999) e, no máximo, 11,63 vezes (1998) o INPC, apresentando uma variação total de 272,44% em contraste com a de 42,85% relativa ao INPC.

Portanto, a adoção da Taxa SELIC como indexador monetário, além de configurar uma impropriedade técnica, implica uma desmesurada e adicional vantagem econômica aos agraciados (na realidade um extra "plus"), promovendo enriquecimento sem causa e expressa previsão legal, condição inarredável para a outorga de recursos públicos a particulares.

Por oportuno, ressalto que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, embora tenha julgados contrários, possui decisão no sentido de inaplicabilidade não só de juros, mas inclusive de correção monetária; aos créditos do IPI. Observe-se:

Número do Recurso: 201-111325

Turma: SEGUNDA TURMA

Número do Processo: 10120.001391/97-28

Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA

Matéria: IPI

Recorrente: REFRESCOS BANDEIRANTES IND. E COM. LTDA

Interessado(a): FAZENDA NACIONAL

Data da Sessão: 24/01/2005 09:30:00

Relator(a): Josefa Maria Coelho Marques

Acórdão: CSRF/02-01.772

Decisão: NPQ - NEGADO PROVIMENTO PELO VOTO DE QUALIDADE

Ementa: IPI. CRÉDITOS. CORREÇÃO MONETÁRIA. Pelo voto de qualidade, NEGADO provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Gustavo Kelly Alencar (Suplente convocado), Francisco Maurício F. de Albuquerque Silva e Leonardo de Andrade Couto que deram provimento ao recurso.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

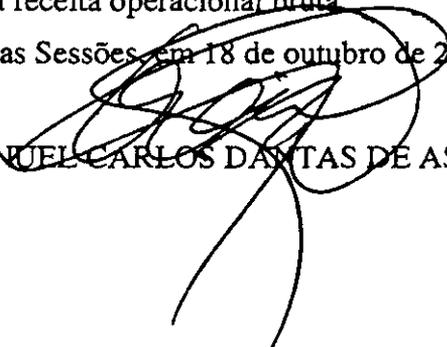
2^o CC-MF
Fl.

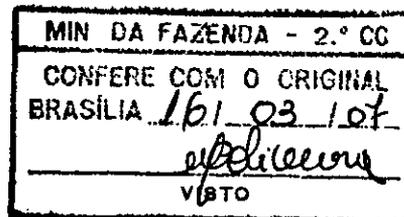
Processo n^o : 10675.002122/2002-21
Recurso n^o : 133.203
Acórdão n^o : 203-11.365

CONCLUSÃO

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para computar na base de cálculo do Crédito Presumido do IPI as aquisições a cooperativas, bem como para excluir, no cálculo do benefício, os valores dos produtos exportados não tributados (NT), tanto da receita de exportação quanto da receita operacional bruta.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.

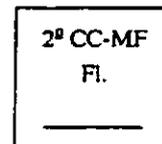
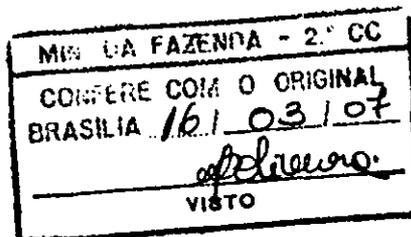

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365



VOTO DA CONSELHEIRA SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA
DESIGNADA QUANTO À INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC

Relativamente à incidência da taxa Selic sobre valores objeto de ressarcimento, dirijo do entendimento do Ilustre Relator e passo a expor as razões que conduzem meu voto.

No exame dessa matéria, convém lembrar que, no âmbito tributário, ela é utilizada para cálculo de juros moratórios tanto dos créditos tributários pagos em atraso quanto dos indébitos a serem restituídos ao sujeito passivo, em espécie ou compensados com seus débitos. Contudo, tendo em vista o tratamento corrente de correção monetária em muitos acórdãos dos Conselhos de Contribuintes, assumirei aqui a expressão "correção monetária", ainda que a considere imprópria, para tratar da matéria litigada.

A negativa de aplicação da taxa Selic, nos ressarcimentos de crédito do IPI, por parte dos julgadores administrativos tem sido fundamentada em duas linhas de argumentação: uma, com o entendimento de que seria indevida a correção monetária, por ausência de expressa previsão legal, e a outra considera cabível a correção monetária até 31 de dezembro de 1995, por analogia com o disposto no art. 66, 3º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, não admitindo, contudo, a correção a partir de 1º de janeiro de 1996, com base na taxa Selic, por ter ela natureza de juros e alcançar patamares muito superiores à inflação efetivamente ocorrida.

Não comungo nenhum desses entendimentos, pois, sendo a correção monetária mero resgate do valor real da moeda, é perfeitamente cabível a analogia com o instituto da restituição para dispensar ao ressarcimento o mesmo tratamento, como o faz a segunda linha de argumentação acima referida, à qual não me alio porque, no meu entender, a extinção da correção monetária a partir de 1º de janeiro de 1996 não afasta, por si só, a possibilidade de incidência taxa Selic nos ressarcimentos. Entendo que, se sobre os indébitos tributários incidem juros moratórios, também nos ressarcimentos, analogamente à correção monetária, esses juros são cabíveis.

Registre-se, entretanto, que os indébitos e os ressarcimentos se diferenciam no aspecto temporal da incidência da mora, visto que o indébito caracteriza-se como tal desde o seu pagamento, podendo ser devolvido desde então. Já os créditos de IPI devem antes ser compensados com débitos desse imposto na escrita fiscal e somente se tornam passíveis de ressarcimento em espécie quando não houver possibilidade de se proceder a essa compensação, cabendo então a formalização do pedido de ressarcimento pelo contribuinte que fará as provas necessárias ao Fisco.

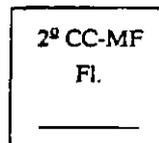
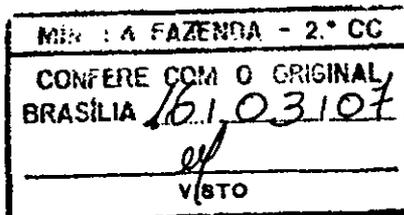
Destarte, pode-se afirmar que a obrigação de ressarcir em espécie nasce para o Fisco apenas a partir desse pedido, portanto, somente com a protocolização do pedido de ressarcimento, pode-se falar em ocorrência de demora do Fisco em ressarcir o contribuinte, havendo, pois, a possibilidade de fluência de juros moratórios.

Ademais, o simples fato de a taxa de juros - eleita por lei para que a administração tributária seja compensada pela demora no pagamento dos seus créditos e também para compensar o contribuinte pela demora na devolução do indevido - alcançar patamares superiores ao da inflação não pode servir à negativa de compensar o contribuinte pela demora do Fisco no ressarcimento.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002122/2002-21
Recurso nº : 133.203
Acórdão nº : 203-11.365



Por fim, não se pode olvidar que o índice em questão, a despeito de remunerar o Fisco pela fluência da mora na recuperação de seus créditos, não o deixa desamparado da correção monetária, por isso tem decidido o Superior Tribunal de Justiça (STJ) por sua incidência como índice de correção monetária dos indébitos tributários, a partir de janeiro de 1996, conforme Decisão da 2ª Turma sobre o Recurso Especial (REsp) nº 494431/PE, de 4 de maio de 2006, cujo trecho da ementa, reproduz-se:

*TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL. TRIBUTO DECLARADO INCONSTITUCIONAL.
COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO. ATUALIZAÇÃO DO INDÉBITO. CORREÇÃO
MONETÁRIA. EXPURGOS INFLACIONÁRIOS.*

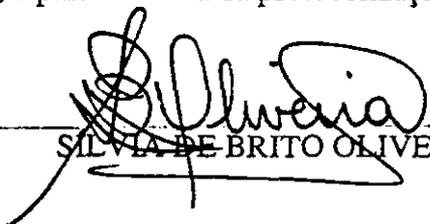
(...)

2. Os índices de correção monetária aplicáveis na restituição de indébito tributário são: a) desde o recolhimento indevido, o IPC, de outubro a dezembro/1989 e de março/90 a janeiro/91; o INPC, de fevereiro a dezembro/91; a Ufir, a partir de janeiro/92 a dezembro/95; e b) a taxa Selic, exclusivamente, a partir de janeiro/96. Os índices de janeiro e fevereiro/89 e de março/90 são, respectivamente, 42,72%, 10,14%, e 84,32%.

(...)

4. Recurso especial provido.

São essas as razões que conduzem meu voto para o **provimento parcial do recurso**, a fim de se determinar a incidência da taxa Selic sobre os valores ressarcidos à recorrente, a partir da data da protocolização do pedido.


SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA