

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

**Processo nº** 10920.001141/2003-72  
**Recurso nº** 156.964 Voluntário  
**Acórdão nº** 2102-00.110 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 06 maio de 2009  
**Matéria** IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS  
**Recorrente** DOHLER S/A  
**Recorrida** DRJ - RIBEIRÃO PRETO -SP.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS -  
IPI**

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO – PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS – a lei não autoriza o ressarcimento referente às aquisições que não sofreram incidência da contribuição ao Pis e da Cofins no fornecimento ao produtor exportador.

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. INAPLICABILIDADE.

Não se justifica a correção em processos de ressarcimento de créditos incentivados, visto não haver previsão legal. Pela sua característica de incentivo, o legislador optou por não alargar seu benefício.

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, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencido(a)s o(a)s Conselheiro(a)s Fernando Luiz da Gama Lobo D'eaça (Relator), Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto que davam provimento parcial ao

*JOL*

*CG*

recurso, para reconhecer o direito ao crédito presumido de IPI como resarcimento das contribuições relativas às aquisições de Pessoas Físicas atualizadas pela SELIC. Designado para redigir o voto vencedor o(a) Conselheiro(a) Maurício Taveira e Silva.

*Josefa Maria Almouros*  
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES  
Presidente

*MTS*  
MAURICIO TAVEIRA E SILVA  
Relator Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Alexandre Gomes e José Antonio Francisco.

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 339/343 – vol. II) contra o Acórdão DRJ/RPO nº 14-18.974 de 12/03/08 constante de fls. 327/335 (vol. II) exarado pela 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto - SP que, por unanimidade de votos, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 306/315 (vol. II), mantendo o Despacho Decisório de fls. 229/302vº da DRF de Joinville - SC, que indeferiu o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI no valor total de R\$ 273.585,38 (Portaria MF nº 38/97) relativo ao período de outubro a dezembro de 2002, deixando de homologar, as compensações requeridas.

Nas informações que prestou em razão das diligências realizadas a d. DRF de Joinville- SC, explicita os motivos da **glosa do crédito justificando-a às fls. 229/302vº**.

Por seu turno, a r. **decisão de fls. 327/335 (vol. II)** da DRJ de Ribeirão Preto - SP, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade de fls. 306/315 (vol. II), mantendo o Despacho Decisório de fls. 229/302vº da DRF de Joinville - SC, que indeferiu o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI, aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:

*“Assunto Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI*

*Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002*

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI*

*Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não contribuintes do PIS/PASEP e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são admitidos na legislação aplicável ao IPI, não bastando simplesmente participar do ciclo produtivo do estabelecimento*

*SJM*

### **INCONSTITUCIONALIDADE**

*A autoridade administrativa é incompetente para declarar a constitucionalidade da lei e dos atos infrageais.*

### **CRÉDITO PRESUMIDO JUROS PELA TAXA SELIC POSSIBILIDADE**

*Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de resarcimento de crédito de IPI.*

*Solicitação indeferida"*

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 339/343 – vol. II) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubstância 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, 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, 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:**

**"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 cálculo do resarcimento 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.*

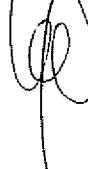
*7. Precedente da Segunda Turma no REsp 586.392/RN.*

*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)

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 MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Relator Designado

Ouso divergir da tese sustentada pelo ilustre Relator Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça.

Quanto às aquisições de insumos de pessoas físicas a interpretação do benefício trazido pela Lei nº 9.363/96, o entendimento diverge daquele apresentado pelo ilustre relator, consoante os argumentos que se seguem.

A norma instituidora do benefício tem a natureza incentivadora que a ordem jurídica considera conveniente estimular. O incentivo em questão consiste em um crédito fiscal concedido pela Fazenda Nacional em função do valor das aquisições de insumos aplicados em produtos exportados. Tem por finalidade permitir maior competitividade desses produtos no mercado externo.

A fruição deste incentivo fiscal deve, destarte, ser analisada nos estritos termos do art. 1º da MP nº 948/95, posteriormente convertida na Lei nº 9.363/96.

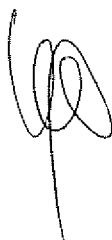
Para melhor análise, transcreve-se o referido artigo:

*"Art. 1º - O produtor exportador de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares números 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 a utilização no processo produtivo." (Grifei)*

O legislador estabeleceu que o incentivo fiscal deve ser concedido como resarcimento da contribuição ao PIS e da COFINS. A empresa produtora exportadora paga o tributo embutido no preço de aquisição do insumo e recebe, posteriormente, a restituição da quantia desembolsada, mediante compensação do crédito presumido.

Portanto, o crédito presumido é uma forma de compensação pelos tributos pagos na etapa anterior, tanto que a própria lei o tratou como resarcimento de contribuições.

O resarcimento de créditos por valores estimados, tratamento empregado pelo legislador na concessão de incentivos, visa facilitar os mecanismos de execução e controle.



O crédito presumido é uma forma de compensação pelos tributos pagos na etapa anterior. Nesse diapason, verifica-se que o artigo 1º restringe o benefício ao “ressarcimento de contribuições ... incidentes nas respectivas aquisições”.

No presente caso os insumos adquiridos pela recorrente de pessoas físicas não sofreram a incidência de contribuição e portanto, não há como haver o ressarcimento previsto na norma. Se em alguma etapa anterior houve o pagamento de contribuição ao PIS e de Cofins, o ressarcimento, tal como foi concebido, não alcança esse pagamento específico. Estar-se-ia concedendo o ressarcimento de contribuições “incidentes” sobre aquisições de terceiros que compõem a cadeia comercial do produto e não das respectivas aquisições do produtor e exportador previstas no artigo 1º.

O estímulo concedido foi materializado como crédito presumido calculado sobre o valor das notas fiscais de aquisição de insumos de contribuintes sujeitos às referidas contribuições sociais. Instituir uma sistemática que permitisse o crédito de todo o valor dos tributos/contribuições, que, direta ou indiretamente, houvesse onerado o produto exportado, é tarefa complexa e de muito difícil controle, pela qual não optou o legislador.

Esse entendimento é reforçado através do que dispõe o art. 5º da Lei nº 9.363/96, abaixo transscrito, o qual prevê o imediato estorno a ser promovido pelo produtor exportador, quando o seu fornecedor se beneficiar, através de restituição ou compensação, da contribuição que havia sido paga.

*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*

Conforme se verifica, a despeito de que a lei isentiva deva ser interpretada literalmente, conforme preceitua o art. 111 do CTN, e no caso presente não haver qualquer resquício autorizativo de utilização dos insumos adquiridos de pessoas físicas, nos quais não ocorreu a incidência da contribuição em sua última etapa, ainda que a interpretássemos de modo sistêmico o resultado seria o mesmo, ou seja, não há previsão para tal benefício. Alargar as hipóteses de fruição de tal benefício equivale a criar regra jurídica nova.

Portanto, não foi a IN SRF nº 23/97 que limitou a utilização dos créditos, e sim a própria Lei nº 9.363/96 instituidora do benefício.

Desse modo, conforme demonstrado, quanto aos insumos adquiridos de pessoas físicas, não há o que ressarcir, uma vez que os fornecedores não são contribuintes das referidas contribuições.

Embora fique prejudicada a análise da possibilidade de incidência da taxa Selic sobre o ressarcimento de crédito presumido de IPI tendo em vista a inexistência do crédito por se tratar de insumos adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas, ainda assim, cabe consignar a impossibilidade da aplicação analógica do art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, que trata de restituição, dada a natureza distinta dos institutos, conforme se demonstrará.

No contexto de uma economia estabilizada e desindexada inaugurada pós Plano Real, não há como invocar princípios da isonomia, finalidade ou pela repulsa ao

enriquecimento sem causa para aplicar, por analogia, a taxa Selic ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

A incidência da taxa Selic prevista no art. 39, § 4º, da Lei 9.250/95, sobre os indébitos tributários, a partir do pagamento indevido, decorre do justo tratamento isonômico para com os créditos da Fazenda Pública e aqueles dos contribuintes, decorrentes de pagamento de tributo, indevido ou a maior.

Não há como equiparar a situação originária de um indébito com valores a serem ressarcidos oriundos de créditos incentivados de IPI. Neste caso não houve ingresso indevido de valores nos cofres públicos, mas sim renúncia fiscal com o propósito de estimular setores da economia, cuja concessão deve se subsumir estritamente aos termos e condições estipuladas pelo poder concedente, responsável pela outorga de recursos públicos a particulares. Portanto, por se tratar de situação excepcional de concessão de benefício, não cabe ao interprete ir além do que nela foi estipulado.

Outro argumento para desqualificar o uso da taxa Selic como fator de correção decorre de sua finalidade precípua de instrumento de política monetária. Neste diapasão, visando defender a economia nacional de choques e contingências internas e externas, além de ser importante instrumento de combate à inflação, teve portanto, evolução muito superior a qualquer índice inflacionário. Desse modo, mesmo que se desconsiderasse a prevalência da desindexação da economia e se corrigisse esse crédito decorrente de incentivo, o seu ganho seria substancialmente mais elevado do que sua correção por um índice inflacionário, gerando a concessão de um duplo benefício, repise-se não autorizado pelo legislador.

Isto posto, **nego provimento** ao recurso voluntário.

MAURÍCIO TAVEIRA E SILVA

