



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

Processo nº 10925.000808/2007-01
Recurso nº 270.816 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.737 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2010
Matéria IPI - Ressarcimento e Compensação
Recorrente TEMASA INDÚSTRIA DE MÓVEIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

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

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

RESSARCIMENTO DE IPI. JUROS SELIC. INAPLICABILIDADE.

Descabe a incidência de juros compensatórios no caso de ressarcimento de créditos presumidos ou básicos de IPI.

Recurso voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros Fabíola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

Walber José da Silva - Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Alan Fialho Gandra, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 149 a 156) apresentado em 01 de dezembro de 2008 contra o Acórdão n. 14-21.141, de 22 de outubro de 2008, da 2ª Turma da DRJ/RPO (fls. 140 a 144), cientificado em 25 de novembro de 2008 e que, relativamente a declarações de compensação de IPI do 4º trimestre de 2005, indeferiu a solicitação da Interessada, nos termos da ementa, a seguir reproduzida:

*ASSUNTO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração 01/10/2005 a 31/12/2005

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

INCONSTITUCIONALIDADE

A autoridade administrativa é incompetente para declarar a inconstitucionalidade da lei e dos atos infralegais

*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 ressarcimento de crédito de IPI

Solicitação indeferida

As declarações, apresentada em 28 de dezembro de 2006, foram inicialmente indeferidas pelo despacho decisório de fls. 86 e 87, em 13 de setembro de 2007, com base na informação fiscal de fls. 81 a 85.

A DRJ assim relatou o litígio:

Trata o presente de pedido de ressarcimento do crédito presumido do IPI e do saldo credor apurado no período em destaque

O Despacho Decisório proferido pela autoridade competente indeferiu, no cálculo do crédito presumido, as aquisições de pessoas que não fossem comprovadamente contribuinte do PIS/COFINS

Tempestivamente, o interessado manifestou sua inconformidade alegando, em síntese, que as aquisições de pessoas físicas não

Processo nº 10925 000808/2007-01
Acórdão nº 3302-00.737

S3-C312
F1 174

poderiam ter sido glosadas, pois, as Leis nº 9.363/96 e 10.276/2001 se referem ao valor total das aquisições e não somente aos fornecedores contribuintes do PIS/COFINS, conforme acórdãos do Conselho de Contribuintes que cita. Também alegou que o Despacho Decisório deixou de atualizar seus créditos pela taxa SELIC, nos termos da lei nº 9.250/95 e acórdãos do CC citados.

Encerrou solicitando o deferimento de sua manifestação.

No recurso, a Interessada reafirmou as razões da manifestação de inconformidade, citando ementas de acórdãos administrativos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

As matérias submetidas ao recurso são o direito ao ressarcimento de crédito presumido de IPI sobre aquisições de não contribuintes e a incidência de juros Selic.

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

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

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

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

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

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

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

Entretanto, discordo do complemento deste seu entendimento

É que a Lei nº 9 363/96, em seu art. 1º, é muito clara ao dispor "com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições" (negritei)

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

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

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

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

E não é só a partir do art. 1º da Lei nº 9 363/96 que se pode vislumbrar este entendimento, nem tampouco em razão do que havia sido disposto pela MP nº 674/94, que foi revogado, porque, nos demais artigos da lei, também se verifica tal posicionamento, como muito bem elucida o mencionado parecer, que transcrevo

"24 Prova inequívoca de que o legislador condicionou a fruição do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do insumo é depreendida da leitura do artigo 5º da Lei nº 9 363, de 1996, in verbis

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

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

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

27 O art 1º da Lei nº 9 363, de 1996, determina que apenas os tributos 'incidentes' sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (e não pelo seu fornecedor) podem ser ressarcidos. Conforme o art 5º, caso estes tributos já tenham sido restituídos ao fornecedor dos insumos (o que significa, na prática, que ele não os pagou), tais valores serão abatidos do crédito presumido

28 Esta interpretação lógica é confirmada por todos os demais dispositivos da Lei nº 9 363, de 1996. De fato, em outras passagens da Lei, percebe-se que o legislador previu formas de controle administrativo do crédito presumido, estipulando ao seu beneficiário uma série de obrigações acessórias, que ele não conseguiria cumprir caso o fornecedor do insumo não fosse pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Como exemplo, reproduz-se o art 3º da mencionada Lei nº 9 363, de 1996.

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

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

30 Toda a Lei nº 9 363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o ressarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS

31 Em suma, a Lei nº 9 363, de 1996, criou um sistema de concessão e controle do crédito presumido de IPI, cuja premissa

é que o fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS "

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

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

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

Ressalto que toda essa argumentação vale para os artigos 165 e 166 do RPI/98 (artigos 179 a 184 do RPI/2002), já que a mantiz legal desses dispositivos é justamente a Lei nº 9.363/96

Além disso, a apuração com base em custos coordenados a que se refere o § 5º do art. 3º da Portaria MF nº 38/97 não se contradiz com a exclusão, no cálculo destes custos, das aquisições efetuadas a não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, como aduziu a recorrente, porque tal apuração apenas implica dizer que deve ser possível determinar, a partir da escrita contábil e fiscal da pessoa jurídica, a quantidade e os valores de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo, ao final de cada mês, porém levando-se em conta, para efeito do cálculo, a premissa maior que é considerar as aquisições sobre as quais as contribuições incidiram

Processo nº 10925 000808/2007-01
Acórdão nº 3302-00.737

S3-C312
Fl. 176

Portanto, a lei somente não é mais expressa em relação à matéria por que pouca dúvida poderia haver, em face de não haver sentido lógico na concessão de créditos sobre produtos adquiridos de não contribuintes das contribuições sociais.

Em relação à Selic, não há previsão legal que permita a incidência de juros, no caso de ressarcimento de IPI.

Esclareça-se que não se está falando de correção monetária, mas de juros compensatórios.

A previsão legal para a incidência de juros Selic, por sua vez, somente se refere aos casos de restituição. Ao mencionar a compensação (art. 39, § 4º), é claro que o dispositivo refere-se aos valores que poderiam ser restituídos, não permitindo interpretação extensiva aos demais casos de compensação, mesmo porque a compensação é efetuada, em regra, na data do pedido. O texto da Lei n. 9.250, de 1995, é claro, não havendo como aplicar por analogia aquele dispositivo ao caso do ressarcimento.

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

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

Por fim, é preciso esclarecer que o ressarcimento de crédito presumido de IPI não se confunde com restituição e não equivale à restituição das contribuições sociais.

A restituição aplica-se somente aos casos de recolhimento indevido ou a maior do que o devido, segundo a legislação de regência.

No caso do crédito presumido, as contribuições PIS e Cofins são devidas nas vendas dos produtos para o produtor-exportador. Se não fossem, caberia o pedido de restituição.

Algo totalmente diverso é o incentivo fiscal instituído por lei específica, cuja natureza é de crédito presumido de IPI.

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

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de dezembro de 2010

(ASSINADO DIGITALMENTE)

José Antonio Francisco