



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

**Processo nº** 10930.002090/2004-68  
**Recurso nº** 146.968 Voluntário  
**Matéria** Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI - Lei nº 10.276, de 2001.  
**Acórdão nº** 203-13.179  
**Sessão de** 07 de agosto de 2008  
**Recorrente** COMPANHIA CACIQUE DE CAFÉ SOLÚVEL  
**Recorrida** DRJ EM RIBEIRÃO PRETO/SP

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

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

**CRÉDITO PRESUMIDO. LEI nº 10.276/2001. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS JUNTO A COOPERATIVAS.**

A partir da edição da MP nº 1858-7, de 1999, as cooperativas passaram a sofrer a incidência do PIS/Pasep e da Cofins, podendo, assim, ser consideradas na base de cálculo do Crédito Presumido de IPI as compras efetuadas junto a essas entidades.

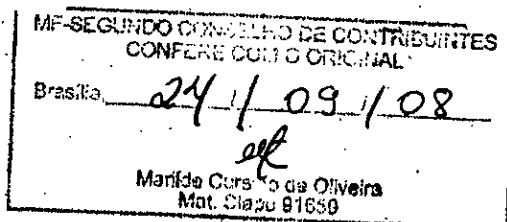
**CRÉDITO PRESUMIDO. LEI nº 10.276/2001. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS JUNTO A PESSOAS FÍSICAS, PRODUTORES RURAIS.**

Devem ser excluídas da formação da base de cálculo do crédito presumido de IPI as aquisições de insumos junto a produtores rurais, pessoas físicas, visto que estes não sofrem a incidência do PIS/Pasep e da Cofins, uma das condições estabelecidas na lei para a fruição do benefício.

**CRÉDITO PRESUMIDO. LEI nº 10.276/2001. ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC.**

Incabível qualquer forma de atualização do ressarcimento do crédito de IPI, diante da inexistência de previsão legal.

Recurso Voluntário Provido em Parte.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento parcial ao recurso nos seguintes termos: I) por maioria de votos, reconheceu-se o aproveitamento dos insumos adquiridos das cooperativas. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes; II) pelo voto de qualidade,

negou-se o aproveitamento de insumos adquiridos de pessoas físicas, produtores rurais. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Luiz Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda; e III) por maioria de votos, negou-se a atualização monetária dos créditos mediante a aplicação da taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça e Luiz Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente).

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente

ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

de Assis.

Participou ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas

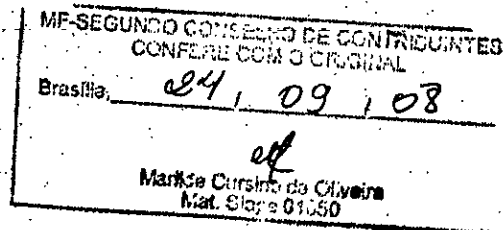
|                                                                                     |            |
|-------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| MF-SECUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES                                                |            |
| CONFERE COM O ORIGINAL                                                              |            |
| Brasão                                                                              | 24/109/108 |
|  |            |
| Marilda C. de Oliveira                                                              |            |
| Mat. São Paulo 91090                                                                |            |

## Relatório

Trata-se de Pedido Eletrônico de Restituição e Ressarcimento e Declaração de Compensação – PER/DCOMP, entregue em 21/05/2004, no valor de R\$ 650.810,33, correspondente ao crédito presumido do IPI calculado com base no regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276, de 20/09/2001, indeferido parcialmente pela DRF em Londrina/PR por conta de glosas efetuadas nas aquisições de insumos (café cru beneficiado) efetuadas junto às cooperativas de produtores e junto às pessoas físicas.

A DRJ indeferiu a solicitação da interessada para que fossem revertidas as glosas efetuadas, o que deu ensejo ao Recurso Voluntário, no qual esta reiterara suas alegações de que, primeiro, as **pessoas físicas**, na condição de produtores rurais, são contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins por conta da equiparação determinada pela legislação do Imposto de Renda<sup>1</sup>, o mesmo se dando em relação às **cooperativas de produtores**, as quais se veem obrigadas também ao recolhimento de tais contribuições quando da realização de operações com não cooperados. Cita, nesse sentido, decisões da Primeira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes<sup>2</sup> e da Câmara Superior de Recurso Fiscais<sup>3</sup>. Pede, ao final, o reconhecimento também da Taxa Selic ao valor reconhecido.

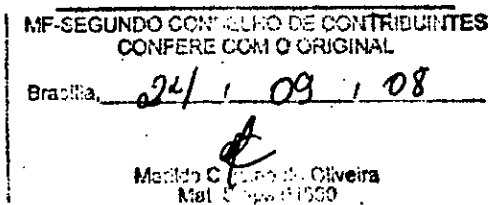
É o Relatório.



<sup>1</sup> Art. 2º do DL nº 1.706/79.

<sup>2</sup> Ac. 201-75.362.

<sup>3</sup> CSRF 02-01-388.



## Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 23/08/2007, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 29/08/2007. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Em relação à glosa das aquisições de café cru em grão beneficiado, adquirido de cooperativas<sup>4</sup>, envolvendo o segundo trimestre de 2001, cabe registrar que, nos termos do art. 15 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, e do Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99, a partir de 01/11/99 as duas contribuições passaram a incidir sobre a receita bruta das cooperativas, com exclusões específicas na base de cálculo.

Assim, dou provimento ao recurso para que sejam aproveitados os créditos originados das aquisições junto às cooperativas.

Em relação às aquisições de café cru em grão beneficiado, adquirido das pessoas físicas, produtores rurais, reproduzo aqui o entendimento que venho adotando em julgamentos que tais, inclusive, envolvendo processos da própria interessada, a saber.

É importante considerar que o crédito presumido do IPI foi instituído em virtude da incidência que, no jargão técnico, se diz "em cascata", na cadeia produtiva, do PIS e da Cofins, com o escopo de ressarcir as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais dos valores dessas contribuições pagos pelos fornecedores de seus insumos, para desonerar o produto exportado. Destarte, esse benefício fiscal constituiria verdadeira recuperação de custo tributário ocorrido nos elos anteriores da cadeia produtiva e embutido no custo das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem.

Assim sendo, é correto afirmar que o legislador, ao instituir o benefício, partiu do pressuposto de que os fornecedores de insumos das empresas produtoras e exportadoras teriam efetuado o pagamento do PIS e da Cofins incidentes sobre suas respectivas receitas de vendas para essas empresas ou, dito de outro modo, em relação a essas contribuições, esses fornecedores seriam delas contribuintes.

Todavia, o ato legal constitutivo do direito ao crédito presumido do IPI, com efeito, não dispôs expressamente sobre a qualificação do fornecedor de insumos, se pessoa física ou jurídica, limitando-se a fazer restrição às aquisições de insumos no mercado interno.

Entretanto, creio não ser a mais adequada a interpretação isolada dos dispositivos que tratam do valor das aquisições para deles inferir a inexistência de restrição quanto à qualificação do fornecedor dos insumos. Impõe-se então o exame de todo o texto legal, para uma interpretação lógico-sistemática, que conduz à conclusão de que o legislador

<sup>4</sup> Coamo Coop. Agropec. Mouraoense Ltda., Cocamar - Coop. Café e Agropec. Maringá, Coop. Agric. Consolata Ltda., Coop. Agric. Verde Vale, Coop. Cafeicult. Região de Gar., Coop. Mista Pod. Rurais Gleba Redenção Ltda., Coop. Reg. Cafeicult. S. Sebastião Paraíso Ltda., Coop. Mista Ouro Verde Ltda, Coop. Regional Cafeicult. Guaxupé Ltda., Cocapec - Coop. Cafeicultores e Agropecuaristas Ltda.

CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 24 / 09 / 08

Marta Cursino de Oliveira  
Mat. SIAPE 91650

deixou insculpido, em dispositivos esparsos, o pressuposto de que as aquisições de insumos, para compor a base de cálculo do crédito presumido, deveriam ser feitas de fornecedores contribuintes do PIS e da Cofins e não alcançados por normas isentivas.

Nesse ponto, destaque-se que a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) procedeu a minudente análise do diploma legal em tela, fazendo dele emergir a necessária incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas auferidas pelo fornecedor do insumo, com vista à inclusão, pela empresa produtora e exportadora, do valor desses insumos por ela adquiridos no cômputo da base de cálculo do crédito presumido. Cabe então transcrever excertos do Parecer PGFN/CAT nº 3.092/2002:

"(...)

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.

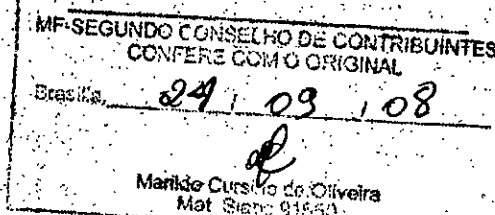
21. Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma indireta o produto final, isto significa que os tributos não 'incidiram' sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. 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.*

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

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

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

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

*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*

1ª SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE, COMO ORIGINAL  
Brasília, 24 / 09 / 08  
Marilene Curcio da Oliveira  
Mat. Sijpe 91650

CC02/C03  
Fls. 280

*do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.*

(...)

*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."*

Note-se que, mesmo da interpretação isolada do art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, pode-se extrair, conforme itens 20 e 21 do Parecer supracitado, a conclusão de que a restrição de que o fornecedor dos insumos seja contribuinte do PIS e da Cofins está contida no texto legal. Basta que se focalize a questão da incidência tributária assim estampada no referido art. 1º:

*"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 nº 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.*

(...)"

Em face do exposto acima, voto no sentido de ver excluída da base de cálculo do crédito presumido os valores correspondentes à aquisição de insumos junto aos produtores rurais, pessoas físicas.

#### **Aplicação da taxa Selic ao valor do ressarcimento**

Pretende, pois, a recorrente incida a taxa Selic ao valor do ressarcimento, por entender que a "restituição" e "ressarcimento", apesar de termos distintos, têm a mesma finalidade, que é de fazer voltar à situação anterior, indenizar, restituir.

*Data venia*, considero equivocado esse entendimento, haja vista que tais institutos possuem natureza jurídica distinta: No caso da repetição de indébito, a devolução das importâncias assenta-se na preexistência de um pagamento indevido, de ingresso de recursos nos cofres do Tesouro, cuja devolução é reclamada com base no princípio geral de direito que veda o locupletamento sem causa.

Já no caso de ressarcimento de créditos incentivados, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo era devido, mas a devolução das quantias assenta-se única e exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram lícitamente recebidos pelo sujeito ativo, titular da competência para exigir o tributo.

Como se vê, em ambos os casos ocorre a devolução de uma quantia ao sujeito passivo, mas por razões distintas. A finalidade do ressarcimento é produzir uma situação de vantagem para determinados contribuintes que atendam a certos requisitos fixados em lei, para incrementar as respectivas atividades, enquanto que a finalidade da repetição do indébito é prestigiar o princípio que veda o enriquecimento sem causa.

Nesse passo, não há como conceder a atualização do ressarcimento de créditos originados de incentivo fiscal com fundamento nos princípios da isonomia, da finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa, porque os dois institutos não apresentam a mesma *ratio*.

Essa distinção se encontra expressa em vários dispositivos legais, como, por exemplo, no art. 3º, II, da Lei nº 8.748, de 09/12/1993, e nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, que se encontram vazados nos seguintes termos, respectivamente:

*"Art. 3º. Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada a competência por matéria e dentro de limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:*

*I- (...)*

*II- julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto Sobre Produtos Industrializados."*

*"Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1896, a utilização de créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:*

*I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou contribuição a que se referir;*

*(...)*

*Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, (...) passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios (...)"*

(destaques meus)

De outra parte, o Regulamento do IPI então vigente, Decreto nº 2.637, de 25/06/98 (revogado pelo Decreto nº 4.544/2002), cuidava do *ressarcimento* em seu artigo 168, na "Subseção V – Do Crédito Presumido", enquanto que a *restituição* era tratada no artigo 190, em capítulo próprio, intitulado "Da Compensação e da Restituição do Imposto".

Assim, diferentemente do que afirma o sujeito passivo, o seu crédito decorre do incentivo fiscal acima mencionado, não se originando, portanto, de nenhum pagamento feito indevidamente. E, tratando-se de incentivo fiscal, consubstancia-se em mera liberalidade do sujeito ativo do tributo que, ao renunciar à receita sobre a qual teria direito, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas relativas ao crédito presumido e da referência efetuada tão-somente à repetição de indébito nas normas acima transcritas.

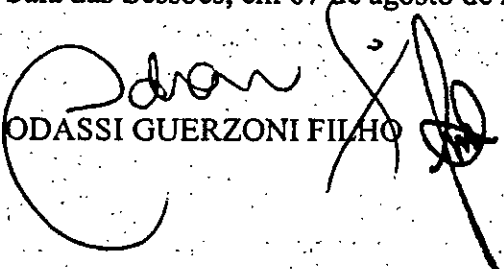
Assim, considero que, por não existir previsão legal para a atualização do crédito presumido de IPI, voto no sentido de manter intacta a decisão recorrida também nesse quesito.

MF-SEGUNDO GRUPO DE CONTRIBUINTES  
CONFERÊNCIA DE ORIGEM  
Data: 24 / 09 / 08  
Mário Cunha da Silva  
Mat. Sign. 91850

### Conclusão

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer que as aquisições de insumos efetuadas junto às cooperativas componham a base de cálculo do crédito presumido de IPI, negando-lhe provimento quanto às demais matérias.

Sala das Sessões, em 07 de agosto de 2008

  
ODASSI GUERZONI FILHO

