



| |
|--|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES |
| CONFERE COM O ORIGINAL |
| Brasília, <u>02</u> / <u>02</u> / <u>109</u> |
| Silvio Sampaio Barbosa Mat.: Siapa 91745 |

| |
|----------|
| CC02/C01 |
| Fls. 398 |

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº 11060.000966/2002-29

Recurso nº 137.100 Voluntário

Matéria IPI

Acórdão nº 201-81.596

Sessão de 07 de novembro de 2008

Recorrente FRIGOPAL COMERCIAL LTDA.

Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

DESPACHO DECISÓRIO EXARADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE. NULIDADE.

É nulo o despacho decisório exarado por autoridade incompetente, em face da comprovada alteração de domicílio fiscal do contribuinte, ainda que não tenha sido expressamente anulado por despacho posterior da autoridade competente e decida a matéria de forma mais prejudicial ao contribuinte.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2001 a 30/09/2001

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 resarcimento das referidas contribuições, pagas no mercado interno.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 02 / 02 / 09

Silva
SSB
Silva
Maior
Mat. Siapc 91745

CC02/C01
Fls. 399

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) por maioria votos, em rejeitar as preliminares argüidas. Vencido o Conselheiro Ivan Allegretti (Suplente), que acolhia; e II) no mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Ivan Allegretti (Suplente) e Gileno Gurjão Barreto, que davam provimento.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

Presidente

José Antonio Francisco
JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva e Maurício Taveira e Silva.

| | | |
|--|--------------|--|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL | | |
| Brasília, | 02 / 02 / 09 | |
| <i>SB</i> Sévio-Baquira Barbosa Mat. Siape 91745 | | |

CC02/C01
Fls. 400

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 366 a 393) apresentado em 1º de novembro de 2006 contra o Acórdão nº 14-13.599, de 6 de setembro de 2006, da DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 359 a 362), do qual tomou ciência a interessada em 3 de outubro de 2006 e que, relativamente a pedido de ressarcimento de IPI dos períodos de julho a setembro de 2001, indeferiu a solicitação. A ementa do Acórdão de primeira instância foi a seguinte:

"Assunto: Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 30/09/2001

RESSARCIMENTO. COMPETÊNCIA PARA ANALISAR O PEDIDO.

A decisão sobre o pedido de ressarcimento de créditos do IPI cabe ao titular da DRF. Derat ou IRF-Classe Especial que, à data do reconhecimento do direito creditório, tenha jurisdição sobre o domicílio fiscal do estabelecimento da pessoa jurídica que apurou referidos créditos.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, 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 constitucionalidade da lei e dos atos infralegais.

Solicitação Indeferida".

O pedido, apresentado em 16 de abril de 2002, foi inicialmente deferido pelo despacho de fl. 34, de 11 de abril de 2003, da Delegacia da Receita Federal em Santa Maria - RS, com base no relatório de fl. 33.

Na fl. 58, juntou-se cópia de autorização da interessada para compensação com os débitos do Processo nº 11080.005179/2003-16.

Na fl. 77, intimou-se a contribuinte da existência de débitos inscritos em dívida ativa, requerendo-se a comprovação do pagamento, sob pena de compensação de ofício. A correspondência enviada ao estabelecimento de Júlio de Castilhos - RS, entretanto, retornou (fl. 78), tendo-se novamente enviado a intimação (fl. 79) ao estabelecimento de Porto Alegre - RS.

Das fls. 113 e 114 constou termo de início da ação fiscal lavrado pela DRF em Porto Alegre - RS, de 14 de fevereiro de 2005.

Z *Joa*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 02 / 02 / 09

Sávio Siqueira Barbosa
Mat.: Siage 91745

CC02/C01
Fls. 401

Da fl. 304, constou autorização da Delegacia da Receita Federal em Porto Alegre - RS, de julho de 2005, da Delegada da Receita Federal em Porto Alegre - RS para realização de nova fiscalização.

Segundo o relatório fiscal de fls. 305 a 308, a informação relativa ao total de insumos adquiridos seria incorreta, uma vez que seria maior do que a totalidade do estoque inicial e das aquisições do período.

Ademais, não teriam sido deduzidos os valores relativos a devoluções de compras.

A interessada teria adquirido produtos de pessoas físicas e de cooperativas, não tributados por PIS e Cofins.

Por fim, o valor relativo à receita operacional bruta teria sido declarado a menor.

A imputação dos valores aos débitos parcelados foi efetuada nas fls. 309 e 310.

Novo Despacho Decisório foi exarado nas fls. 313 e 314, reconhecendo parcialmente o direito de crédito e “homologando” as eventuais compensações constantes dos autos.

Seguiram-se a manifestação de inconformidade e o Acórdão da DRJ.

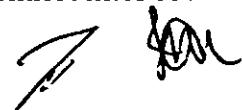
No recurso, alegou a interessada que a primeira decisão administrativa exarada pelo Delegado da Receita Federal teria “transitado em julgado” a seu favor e não poderia ser alterada.

Mencionou a disposição da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2003, art. 49, segundo o qual descaberia recurso de ofício contra a decisão que deferisse pedido de restituição ou resarcimento. Enfatizou que a segunda decisão ocorreu “mais de 2 anos depois da primeira decisão”.

Acrescentou que somente seria possível a revisão do ato administrativo com a devida motivação. Contestou a conclusão do Acórdão de primeira instância, de que seu domicílio fiscal seria, na data do primeiro despacho, da jurisdição da DRF em Porto Alegre - RS, o que tornaria o Delegado em Porto Alegre - RS competente para apreciar o pedido, alegando que, segundo o cadastro da Receita Federal a data da situação seria de 3 de novembro de 2005.

Segundo a interessada, para rever o ato, seria preciso, primeiramente, anular expressamente o ato anterior. Citou entendimento do STJ exarado no REsp nº 572.358/CE, afirmando que a segunda decisão agrediria o princípio da segurança jurídica.

Em relação ao direito, alegou que o crédito seria concedido à empresa produtora e exportadora e não ao produto e que o direito do sujeito passivo não poderia ser denegado com base em instruções normativas. Fez considerações a respeito da interpretação das leis e citou ementas de acórdãos deste 2º Conselho de Contribuintes sobre a matéria.



Processo n° 11060.000966/2002-29
Acórdão n.º 201-81.596

| | |
|--|------------------------|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES | CONFERE COM O ORIGINAL |
| Brasília, <u>02</u> / <u>02</u> , <u>109</u> | |
| Silvio Siqueira Barbosa | |
| Mat. Stape 91745 | |

CC02/C01
Fls. 402

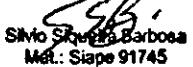
Por fim, repetiu as alegações, citando acórdão do Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 586.392/RN.

É o Relatório.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 02 / 02 109


Sílvio Silveira Barbosa
Mat.: Siapc 91745

CC02/C01
Fls. 403

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

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

Inicialmente, cabe apreciar as questões preliminares de trânsito em julgado, falta de anulação da decisão anterior, descabimento de recurso de ofício, ausência de motivação para a revisão do ato administrativo e data da alteração do domicílio fiscal.

Em relação ao trânsito em julgado, a alegação ficou prejudicada em função de a decisão anterior haver sido substituída pela segunda em face de vício de incompetência, conforme esclarecido pelo Acórdão de primeira instância.

Dessa forma, não há que se falar em trânsito em julgado, nem mesmo pela ausência de previsão de recurso de ofício, que pressupõe decisão válida.

A anulação da decisão anterior não precisa ser explícita, à vista do que dispõe o art. 54, § 2º, da Lei nº 9.784, de 1999. Assim, “qualquer medida de autoridade administrativa que importe impugnação da validade do ato” é considerado exercício do direito de anular a decisão.

Conforme claramente constou dos autos, o processo foi encaminhado à Delegacia de Porto Alegre - RS em face da alteração de endereço, que define a competência da autoridade fiscal para apreciar o pedido da contribuinte.

Quanto ao prazo, o art. 54 da Lei nº 9.784, de 1999, prevê que qualquer decisão administrativa eivada de vício legal pode ser anulada no prazo de cinco anos.

Dessa forma, houve revisão do ato dentro do prazo legal.

Além disso, a interessada alegou que a data da situação nos sistemas da Receita Federal seria de novembro de 2005. Como a decisão anterior foi de 11 de abril de 2003, a competência seria, ainda, da DRF em Santa Maria - RS.

Segundo o Acórdão de primeira instância, a data seria 31 de dezembro de 2002.

O sistema CNPJ traz a seguinte situação:

"TIPO ORGÃO DATA DO DIGITAÇÃO PROCESSAMENTO

DOCUMENTO INST. EVENTO DATA HORA DATA HORA ORIGEM

**EVENTO-209 1010100 31/10/2002 03/12/2002 08:04 11/12/2002
16:40 RESPONSÁVEL**



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 02 / 02 / 109

Sílvio Silveira Barbosa
Mat.: Slaço 91745

CC02/C01
Fls. 404

RECIPO: 2077273913 IDENT.: 01931320000728 TERMINAL:
010.204.110163

DIG: CONTRIBUINTE CONF: 222554600-25 TRANSM: 222554600-
25"

Portanto, a data de evento é 31 de outubro de 2002 e não 31 de dezembro de 2002 ou 3 de novembro de 2005.

A data de 3 de novembro de 2005, a que a interessada referiu-se no recurso, diz respeito à situação “ativa” constante do CNPJ e nada tem a ver com a alteração de endereço da sede da empresa.

Esses fatos podem ser esclarecidos à interessada na unidade local da Receita Federal com jurisdição sobre seu estabelecimento.

Quanto ao mérito do pedido, que restou deferido em parte pela autoridade fiscal, trata-se de saber se aquisições de não contribuintes de PIS e Cofins podem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

As demais matérias que foram objeto de alteração não foram expressamente contestadas, descabendo sua apreciação, nos termos dos arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Quanto às aquisições de não contribuintes de PIS e Cofins, a questão, ao final, diz respeito a saber se as IN da Secretaria da Receita Federal restringiram direito previsto em lei, relativamente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem de cooperativas e de pessoas físicas.

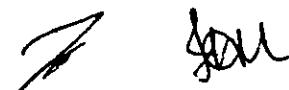
Desde logo, devem-se afastar interpretações simplistas, baseadas em chavões do tipo “onde a lei não restringe, não cabe ao intérprete restringir”, ou “a lei não contém palavras inúteis”, pois a interpretação deve ser feita com base em critérios jurídicos e meios hábeis a definir os limites de sua aplicação.

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 resarcimento sobre aquilo que não lhe sirva de causa, à vista de uma 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 nº 9.363, de 1996, uma vez que “matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem” são os mencionados no artigo anterior.



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 02 / 02 / 109

Sílvio Silveira Barbosa
Mat.: Siage 91745

CC02/C01
Fls. 405

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 nº 9.363, de 1996, a incidência das contribuições na aquisição seria irrelevante.

No mais, adoto, em meu voto, os fundamentos do Acórdão nº 201-77.932, do qual foi relatora a Conselheira Adriana Gomes Rêgo 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 completamente deste seu entendimento.

É que a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é muita clara ao dispor: 'com o resarcimento 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.' (negrito)

Ora, se não houve incidência das contribuições nas aquisições, não há que se falar em resarcimento. E neste sentido, deve-se observar que a lei fala em 'incidentes sobre as respectivas aquisições', de forma que pouco importa se incidiu em etapas anteriores, 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 '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 resarcidas 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 resarcimento 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

J. Galvão

| | | |
|---|---------|-----|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE | | |
| CONFERE COM O ORIGINAL | | |
| Brasília, | 02 / 02 | 109 |
| SILVIO SPATACORI BARBOSA Mat.: Siapa 91745 | | |

CC02/001
Fls. 406

fornecedor do insumo é depreendida da leitura do artigo 5º da Lei nº 9.363, de 1996, *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 resarcimento 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 resarcidos. 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 resarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 02 / 02 / 09

Sílvio Siqueira Barbosa
Mat.: Sique 91745

CC02/C01
Fls. 407

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 reflete 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.'

Ressalto que toda essa argumentação vale para os artigos 165 e 166 do RIPI/98 (artigos 179 a 184 do RIPI/2002), já que a matriz 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 cômputo 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 par 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

| | | |
|--|----|----|
| MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES | | |
| CONFERE COM O ORIGINAL | | |
| Brasília, | 02 | 02 |
| Sílvio Sampaio Barbosa | | |
| Mat. Sampa 91745 | | |

CC02/C01
Fls. 408

premissa maior que é considerar as aquisições sobre as quais as contribuições incidiram."

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

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

Sala das Sessões, em 07 de novembro de 2008.

JOSE ANTONIO FRANCISCO

JAF