



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº 11080.011234/2002-26
Recurso nº 136.620 Voluntário
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 203-13.229
Sessão de 03 de setembro de 2008
Recorrente AVIPAL S/A.
Recorrida DRJ EM PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2002 a 31/03/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

O ressarcimento de contribuições para o PIS e Cofins, a título de crédito presumido de IPI, está condicionado à efetiva incidência dessas contribuições no custo das matérias primas e insumos adquiridos e utilizados pelo produtor exportador. Assim, não se incluem na base de cálculo do incentivo as matérias-primas e os insumos adquiridos de pessoas físicas e de não contribuintes dessas contribuições.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO. AQUISIÇÕES 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.

MP-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 31 03 09

Marilda Curfino de Oliveira
Mat. Slape 91550

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS NÃO-UTILIZADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO

Os insumos não-utilizados na industrialização dos produtos exportados não geram créditos presumidos de IPI relativos ao PIS e à Cofins.

JUROS COMPENSATÓRIOS. SELIC

Por falta de previsão legal, é incabível o pagamento de juros compensatórios à taxa Selic sobre ressarcimento de créditos de IPI.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP). HOMOLOGAÇÃO

A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a entrega de Dcomp, depende da certeza e liquidez dos créditos financeiros utilizados por ele.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.


ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES: I) por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso para afastar a aplicação da taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Jean Cleuter Simões de Mendonça e Eric Moraes de Castro e Silva. Os conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Fernando Marques Cleto Duarte apresentarão declaração de voto; e b) em dar provimento parcial ao recurso para admitir o creditamento do crédito-presumido do IPI sobre os insumos adquiridos de cooperativas. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Relator). Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor; e II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto ao creditamento sobre insumos adquiridos de pessoas físicas e sobre insumos não-utilizados diretamente no processo produtivo. Vencidos os conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton César Cordeiro de Miranda, que admitiam o crédito referente aos insumos adquiridos de pessoa física. Fez sustentação oral pela recorrente a Dr. Adriana Oliveira Ribeiro OAB-DF nº 19901.

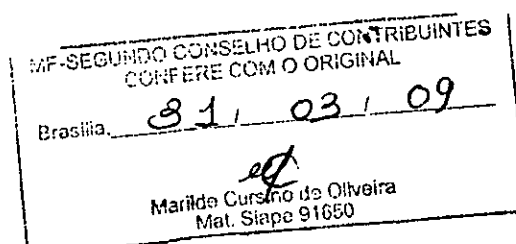

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA


Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos  Dantas de Assis e Odassi Guerzoni Filho.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 31 / 03 / 09


Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

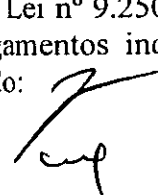

Relatório

A recorrente acima protocolou em 15/08/2002 o pedido à fl. 01, requerendo o ressarcimento de R\$ 989.702,79 (novecentos e oitenta e nove mil setecentos e dois reais e setenta e nove centavos), a título de crédito-presumido de IPI apurado no 1º trimestre do ano-calendário de 2002, nos termos da Lei nº 9.363, de 1996, art. 1º, acrescido da Selic.

A autoridade administrativa competente deferiu parcialmente o pedido, reconhecendo-lhe o direito ao ressarcimento/compensação de apenas R\$ 259.247,70 (duzentos e cinquenta e nove mil duzentos e quarenta e sete reais e setenta centavos), sem juros compensatórios à taxa Selic. A diferença negada deveu-se à exclusão da apuração do crédito presumido do IPI das compras de matérias primas que não sofreram a incidência de PIS e Cofins na etapa anterior, ou seja, efetuadas a pessoas físicas, bem como referente a insumos não utilizados diretamente no processo produtivo dos bens exportados, conforme Termo de Verificação Fiscal às fls. 50/56, Informação Fiscal à fl. 57, e Despacho Decisório à fl. 58.


Inconformada, a recorrente apresentou a manifestação de inconformidade às fls. 66/83, alegando, em síntese: a) erro material na elaboração do Termo de Verificação Fiscal no qual a Fiscalização apurou o crédito presumido a que a ela faz jus, pelo fato de ter deduzido integralmente os valores relativos a devoluções das compras para a indústria, quando o correto seria o rateio, levando-se em conta a comercialização e a importação; b) a Lei nº 9.363, de 1996, fixou o percentual de 5,37 % para o cálculo do benefício, não cabendo qualquer alteração seja para majorar ou reduzir o seu valor; c) essa lei não restringe o aproveitamento nem condiciona o pagamento das contribuições nas etapas anteriores; c) as glosas dos insumos, discriminados no item "outras compras" com base na legislação do IPI, para enquadrá-los como insumos utilizados no processo produtivo, não tem amparo legal; e) o direito ao ressarcimento acrescido de juros compensatórios à taxa Selic está previsto na Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, § 4º; ao final, requereu o deferimento integral do valor reclamado e, ainda, a homologação integral dos débitos fiscais declarados nas Dcomps objeto do Processo Administrativo nº 11080.005463/2002-10.

Analisada a manifestação de inconformidade, a DRJ em Porto Alegre - RS julgou-a improcedente, indeferindo o ressarcimento complementar, os juros compensatórios à taxa Selic e a homologação da compensação dos débitos fiscais, sob os fundamentos de que: a) a Fiscalização apurou corretamente o crédito-presumido a que a recorrente faz jus e que esta se limitou a alegar erro, não juntando qualquer prova de sua alegação; b) as glosas sobre aquisições de pessoas físicas e de cooperativas estão de conformidade com a Lei nº 9.363, de 1996, que prevê o ressarcimento de contribuições pagas nas etapas anteriores; se não houve pagamentos não há o que se ressarcir, conforme disposto na INs SRF nº 23 e nº 103, ambas de 1997; c) os demais materiais utilizados no processo produtivo, por não se enquadrar como insumos, nos termos da legislação do IPI, na realidade, não constituem insumos e por isto não geram crédito presumido; e, d) em relação aos juros compensatórios, não há amparo legal para o seu pagamento, ao contrário do entendimento da recorrente, a Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, § 4º não se aplica ao ressarcimento, mas tão somente a pagamentos indevidos, conforme Acórdão nº 7.914, de 25/03/2006, às fls. 101/112, assim ementado:

CONF. SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 31 / 03 / 09


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650

"CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO.

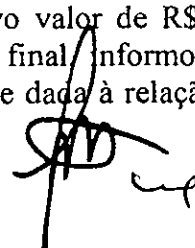
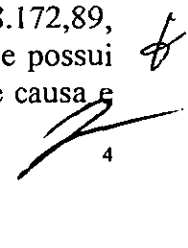
INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. São glosados os valores referentes a aquisições de insumos de pessoas físicas e de cooperativas, não-contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS, pois, conforme a legislação de regência, os insumos adquiridos devem sofrer o gravame das referidas contribuições.

INSUMOS ADMITIDOS NO CÁLCULO. Não podem ser admitidas no cálculo do crédito presumido as aquisições de produtos que não revestem a condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, ainda que consumidos pelo estabelecimento industrial.

ABONO DE CORREÇÃO MONETÁRIA NO RESSARCIMENTO. DESCABIMENTO. Por falta de previsão legal, é incabível o abono de correção pela taxa SELIC no ressarcimento de créditos de IPI."

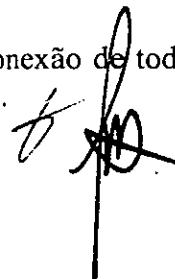
Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 122/155, requerendo a este Conselho de Contribuintes a reforma da decisão recorrida para que lhe seja reconhecido integralmente o valor do crédito presumido, ora reclamado, acrescido de juros compensatórios à taxa Selic, juntamente com o ressarcimento dos demais processos de que tratam de pedidos referentes aos 2º, 3º e 4º trimestres do mesmo ano calendário de 2002, bem como a compensação do débito objeto do Per/Dcomp nº 01667.11733.231203.1.03.1-0902 às fls. 61/63.

Para fundamentar seu recurso voluntário, expendeu extenso arrazoado às fls. 130/154, sobre: a) seu processo produtivo, informando que envolve a produção integrada de frangos e suínos, o beneficiamento e a exportação desses animais, inteiros e em cortes; o beneficiamento de soja, a produção de óleo bruto e farelo de soja, dispendo de incubatórios, granjas, fábrica de rações, etc, consumindo energia elétrica, combustíveis, embalagens de acondicionamento e de transportes, lenha, cavaco de madeira, carvão mineral, peças e acessórios; b) as glosas das aquisições de matérias primas e insumos de pessoas físicas e de cooperativas não têm amparo legal, uma vez que as INs SRF nº 23 e nº 103, ambas de 1997, perderam suas forças jurídicas em face de edição de legislação superveniente (MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, arts. 15, I, e 93, II), c) as cooperativas por serem pessoas jurídicas são contribuintes do PIS e da Cofins, não importando se suas representatividades são de produtos ou não; d) não pode ser dito que nas aquisições feitas a elas não se incidiram o PIS e a Cofins porque a ação fiscal foi efetuada por amostragem; e, quanto às aquisições de pessoas físicas, a legislação não fez quaisquer restrições; e) sobre a glosa de outras aquisições, defendeu o crédito sob o argumento de que, embora não se incorporem aos bens produzidos e não tenham contato com eles durante o processo de produção, são insumos – óleo combustível, diesel, lubrificantes utilizados, gaiolas e caixas plásticas, GLP, lenha e cavaco de madeira, peças e máquinas, refrigerantes e produtos lácteos, carvão mineral e briquetes e produtos de limpeza – utilizados no seu processo produtivo e que a Lei nº 10.276, de 2001, art. 1º, § 1º, autoriza o ressarcimento sobre energia elétrica e combustíveis; f) discorreu sobre a taxa Selic e defendeu sua aplicação sobre o ressarcimento nos termos da Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, § 4º e, ainda, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 74; g) em face de seu entendimento, recompôs a base de cálculo do crédito presumido (fls. 152/153) e apurou um novo valor de R\$ 698.172,89, contra os R\$ 927.035,21 solicitados no pedido original; e, h) ao final, informou que possui outros três processos referentes aos 2º, 3º e 4º trimestres de 2002 e dada à relação de causa e

 
4


efeito entre as demandas administrativas torna-se necessário à conexão de todos os processos para que se submetam, simultaneamente, a um mesmo julgamento.

É o Relatório.

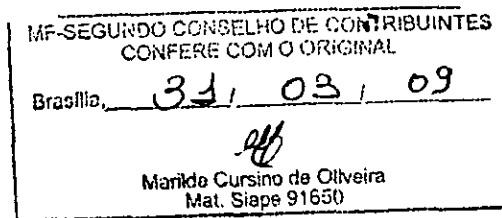


MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 31 / 03 / 09


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650





Voto

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A recorrente pleiteia o ressarcimento de créditos de IPI relativos ao PIS e Cofins nos termos da Lei nº 9.363, de 1996.

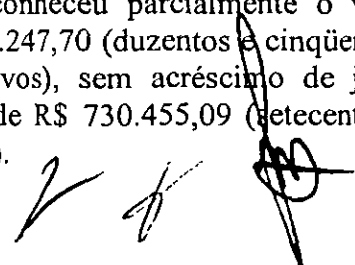
Preliminarmente, quanto à solicitação para que faça a conexão deste processo com os Processos nºs. 11080.011233/2002-81; 11080.100067/2002-97 e 11080.005675/2004-51, que tratam da mesma matéria, realmente seria de bom alvitre que se efetuasse tal conexão e fosse feito um julgamento único para todos eles.

Contudo, como cada processo foi formalizado, apreciado e julgado em primeira instância, em diferentes datas, cada um seguiu seu rito próprio, não sendo possível suas juntadas nesta fase.

Na oportunidade, cabe esclarecer que os dois primeiros processos listados acima já tiveram seus recursos voluntários julgados por este 2º Conselho de Contribuintes, mais especificamente pela 2ª Câmara, Acórdão nº 202-17.471 e nº 202-17.472, na sessão realizada em 23 de fevereiro de 2007, cujos Membros daquela Câmara, por maioria de votos, lhes negaram provimento, *in verbis*:

“ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES em negar provimento ao recurso: I) por maioria de votos, quanto à inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI da aquisição de insumos de pessoa física e de cooperativas e quanto à atualização do ressarcimento pela taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Simone Dias Musa (Suplente), Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López; e II) por unanimidade de votos, quanto à inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI dos insumos importados e dos produtos adquiridos para revenda; óleo combustível, diesel e lubrificantes; gaiolas e caixas plásticas para o transporte de frangos; GLP; lenha e cavacos de madeira; peças e máquinas utilizadas na manutenção dos equipamentos; refrigerantes e laticínios para revenda aos empregados; produtos de limpeza; raticidas e produtos para tratamento de esgoto.”

Neste processo, a DRF em Porto Alegre reconheceu parcialmente o valor reclamado, deferindo o ressarcimento/compensação de R\$ 259.247,70 (duzentos e cinquenta e nove mil duzentos e quarenta e sete reais e setenta centavos), sem acréscimo de juros compensatórios à taxa Selic, e glosou a diferença, no valor de R\$ 730.455,09 (setecentos e trinta mil quatrocentos e cinquenta e cinco mil e nove centavos).



Brasília, 31 / 03 / 09


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91550

CC02/C03

Fls. 184

A glosa decorreu das exclusões do cálculo do benefício fiscal das aquisições matérias primas, material de embalagem e demais insumos adquiridos de cooperativa e de pessoas jurídicas, bem como das exclusões de outros materiais utilizados no processo produtivo, mas que não constituem insumos nos termos da legislação do IPI.

Dessa forma, tratando-se de mesma matéria e de pedido do mesmo sujeito passivo e para se evitar decisões diferentes e fundamentações não-uniformes, tomo a liberdade de tomar emprestado o Voto da Digníssima Conselheira Relatora Dra. Nádia Rodrigues Romero da 2ª Câmara deste Conselho, aplicando-o ao pedido de ressarcimento em discussão, a seguir transcrito:

“a) matérias-primas adquiridas de pessoas físicas e cooperativas de produtores, em que igualmente não há incidência do PIS e da Cofins.

A recorrente busca amparo ao seu pleito na Lei nº 9.363/96, que teria instituído o crédito presumido do IPI através de uma ficção jurídica *juris et de jure*.

Diferentemente do entendimento da recorrente, 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 n.ºs 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)

Como se vê da leitura do comando legal citado, só há o ressarcimento quando houver incidência da contribuição para o PIS e da Cofins nas aquisições, de forma que pouco importa se incidiu em etapas anteriores, se, nas aquisições efetuadas pela empresa produtora e exportadora, estas não incidiram.

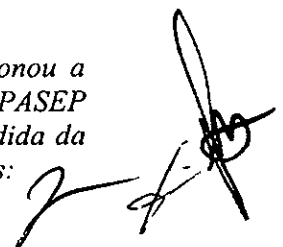
A respeito deste assunto, destaco o Parecer PGFN nº 3.092, de 27 de dezembro de 2002, aprovado pelo Ministro da Fazenda:

‘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 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, 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:



Brasília, 31 / 03 / 09


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650

CC02/C03

Fls. 185

"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 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

CONF. SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31 / 03 / 09

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

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.'

Logo, ao contrário do que aduz a recorrente, a IN SRF nº 23/97 encontra paradigma na Lei nº 9.363/96.

Também não lhe socorre a jurisprudência administrativa ou judicial colacionada aos autos, porque não possuem qualquer força vinculante sobre o que ora se decide; a letra do art. 100, inciso II, do CTN, diz respeito às decisões em que a lei atribua eficácia normativa, o que não ocorreu nestas hipóteses.

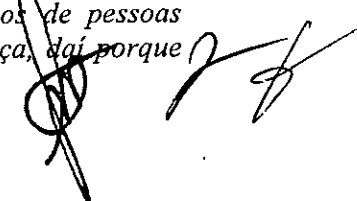
Nem mesmo o disposto no art. 150, inciso II, da Constituição Federal, tem aplicação, porque traz vedação aos entes tributantes, e não aos órgãos julgadores que possuem liberdade de convicção. Aliás, já existe jurisprudência administrativa e judicial a respeito do assunto, manifestando-se frontalmente contrária ao defendido pela recorrente, conforme se pode verificar das ementas a seguir transcritas:

"IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - 1) INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS - Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo aquelas aquisições que não sofreram incidência das Contribuições ao PIS e à COFINS, no fornecimento de insumos ao produtor exportador."

(Acórdão nº 202-12.303) "TRIBUTÁRIO. LEI 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP/PASEP E DA COFINS EM PRODUTOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU RURAIS QUE NÃO SUPORTARAM O PAGAMENTO DAQUELAS CONTRIBUIÇÕES. AUSÊNCIA DE FUMUS BONI IURES AO CREDITAMENTO.

1. Tratando-se de ressarcimento de exações suportadas por empresa exportadora, tal como se dá com o benefício instituído pelo art. 1º da Lei 9.363/96, somente poderá haver o crédito respectivo se o encargo houver sido efetivamente suportado pelo contribuinte.

2. Sendo as exações PIS/PASEP/PASEP e COFINS incidentes apenas sobre as operações com pessoas jurídicas, a aquisição de produtos primários de pessoas físicas não resulta onerada pela sua cobrança, daí porque



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31 / 03 / 09
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

CC02/C03
Fls. 187

impraticável o crédito dos seus valores, sob a forma de ressarcimento, por não ter havido a prévia incidência.

3. Tutela liminar deferida." (TRF 5ª, AI nº 32.877, DJ de 2/2/2001, p.337)

Assim, é verdade que o objetivo da lei, como um todo, foi o de estimular a exportação, contudo, sem dúvidas, há limitações para o gozo deste benefício, sendo descabido falar na inclusão para efeito de custo acumulado dos insumos no cômputo do crédito presumido, dos valores relativos às aquisições de matérias-primas, quer adquiridas de pessoas físicas, quer adquiridas de sociedades cooperativas, posto que não são contribuintes do PIS e da Cofins.

b) produtos importados, quando não ocorre a incidência das contribuições que se visa ressarcir.

No que tange às aquisições no mercado externo, urge ressaltar, não obstante a recorrente não tecer comentários a respeito destas, que a letra do art. 1º da Lei nº 9.363/96 é clara e expressa no sentido de dispor: "*incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*" (negritei)

c) produtos destinados à comercialização, não tendo sido, portanto, utilizados no processo produtivo da empresa.

Em relação a este item, o pedido da contribuinte não encontra qualquer respaldo legal, em vez que o benefício se refere a crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, e no caso os produtos adquiridos se destinavam a comercialização, como comprovado pela Fiscalização.


d) glosas de insumos não admissíveis no cômputo do benefício, por não se enquadrarem no conceito legalmente admitido de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem, das aquisições de:

- óleo combustível, diesel e lubrificantes para uso em caldeiras e veículos;
- gaiolas e caixas plásticas utilizadas no transporte de frangos;
- gás liquefeito de petróleo (GLP);
- lenha e cavacos de madeira;
- peças e máquinas utilizadas na manutenção dos equipamentos;
- carvão mineral e briquete para caldeira;
- refrigerantes e laticínios adquiridos para simples revenda aos empregados;
- produtos de limpeza, veneno (raticida) e produtos para tratamento de esgoto.

A respeito do denominado "material secundário", cumpre destacar que o art. 147 do RPI/98, ao dispor que se inclui no conceito de matéria-prima e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integram ao produto novo, sejam consumidos no processo produtivo, salvo se tratar de ativo permanente, na verdade está admitindo como tal apenas aqueles produtos que, ou se integram ao novo, ou são consumidos no processo produtivo, o que não significa dizer que basta não ser ativo permanente para poder ser incluído nesta concepção, porque de pronto, já se deve

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 31/03/09


Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/C03
Fls. 188

excluir aqueles que não se integram e nem são consumidos na operação de industrialização.

Além disto, este artigo corresponde ao art. 66 do RIPI/79, que, por sua vez, foi interpretado pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, segundo o qual:

“... geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, ‘stricto-sensu’, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.”

Portanto, adotando o entendimento do referido Parecer, que, aliás, é pacífico na jurisprudência deste Colegiado, não vislumbro que a energia elétrica, lenha e o óleo combustível, utilizados para aquecer as caldeiras, possam ser considerados matéria-prima ou produtos intermediários, porque não exercem qualquer ação direta sobre o produto final, o frango. Da mesma forma, não guardam consonância com este conceito o custo de aquisição de gaiolas e caixas plásticas utilizadas no transporte de frangos, gás liquefeito de petróleo (GLP), peças e máquinas utilizadas na manutenção dos equipamentos, carvão mineral e briquete para caldeira, produtos de limpeza, veneno (raticida) e produtos para tratamento de esgoto. Ainda mais as aquisições de produtos destinados à revenda aos seus empregados.”

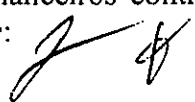
Dessa forma não há que se falar em ressarcimento da diferença reclamada, devendo ser mantida a decisão da DRJ em Porto Alegre-RS.

Quanto à taxa Selic, ao contrário do entendimento da recorrente o disposto na Lei nº 9.250, de 1995, art. 39, § 4º, aplica-se somente a indêbitos tributários decorrentes de pagamentos indevidos. Sua aplicação decorre do justo tratamento isonômico para com os créditos da Fazenda Nacional e aqueles dos contribuintes oriundos de pagamento de tributo indevido e/ ou a maior.

O ressarcimento de IPI, não constitui indêbito fiscal decorrente de pagamento indevido e/ ou a maior, passível de repetição e/ ou compensação. Trata-se de um benefício fiscal concedido pelo Poder Executivo por meio de lei e tem como objetivo incentivar as exportações de produtos industrializados. Assim, ao contrário do entendimento da requerente, não se aplica a ele o disposto naquela lei.

No caso de ressarcimento não há ingresso indevido de valores nos cofres públicos, mas sim renúncia fiscal com o objetivo de estimular determinado seguimento da economia, cuja concessão se subsume estritamente aos termos e condições estipuladas pelo poder concedente. Por se tratar de situação excepcional de concessão de benefício, não cabe ao intérprete ir além do que nela foi estipulado.

Finalmente quanto à homologação da compensação de débitos fiscais vencidos com créditos financeiros contra a Fazenda Nacional, a Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, assim dispõe, *in verbis*:





“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão”.(Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

“§ 1º. A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados”.(Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

§ 2º. A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

(...).”

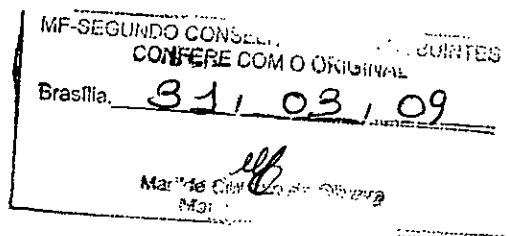
Conforme se verifica deste dispositivo legal, a compensação, mediante a entrega de Dcomp, assim como a sua homologação depende da certeza e liquidez dos créditos financeiros nela declarados.


No presente caso, conforme demonstrado, a interessada não dispunha dos créditos financeiros reclamados e utilizados por ela nas compensações pretendidas.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao presente recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 03 de setembro de 2008

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>31</u> / <u>03</u> / <u>09</u>
 Marilene Cursino de Oliveira Mat. Slape 91650

Voto Vencedor

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade, daí dele conhecer.

Enfrento, inicialmente, a questão do direito ao crédito-presumido de IPI para as aquisições de cooperativas, **pois neste particular, e em especial, serei acompanhado pelos Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Odassi Guerzoni Filho, uma vez que as aquisições se deram após 1999, ou seja, sob o abrigo de legislação que garante tal direito.**

Destaco, por oportuno, que este voto foi elaborado a partir de estudo da matéria realizado pelo Dr. Eduardo da Rocha Schimidt, Conselheiro da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes. Aliás, referidas razões de votar têm servido a mim de fundamento desde o ano de 2001, ano em que iniciei o enfrentamento do tema (RP nº 201-.0.400).

Antes de adentrar no exame da questão propriamente dita, faz-se necessário tecer algumas breves considerações sobre a Lei nº 9.363/96, cuja correta interpretação determinará a solução da lide.

Com efeito, através do referido diploma legal foi instituído benefício fiscal por meio do qual se objetivou desonerar as exportações de produtos manufaturados brasileiros, mediante o ressarcimento, na forma de crédito presumido de Imposto Sobre Produtos Industrializados (IPI), das Contribuições para o Programa de Integração Social (PIS) e para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) incidentes sobre os insumos adquiridos para utilização no processo produtivo de bens nacionais destinados ao mercado externo.

O objetivo que se buscou e se busca alcançar mediante a desoneração tributária das exportações de produtos manufaturados brasileiros, não é o de simplesmente tornar mais competitivos, no mercado externo, tais produtos, mas sim o de melhorar o balanço de pagamentos brasileiro e, via de consequência, diminuir nossa perigosa dependência do cada vez mais volátil capital financeiro internacional.

Este pequeno intróito buscou ressaltar o fato de que a questão deve ser examinada à luz das disposições do artigo 5º, da Lei Introdução ao Código Civil (LICC) -lei de introdução a todas às leis -, que determina que *"na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum"*.

Tendo em vista que segundo o art. 1º da Lei nº 9.363/96, o benefício fiscal consiste no ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições dos insumos, a Fazenda Nacional, com sustento no entendimento passado da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, afirma que não entrariam no cômputo da base de cálculo os valores despendidos nas aquisições de produtos cujos fornecedores não se encontrem sujeitos à incidência de PIS e Cofins. "In casu", estamos tratando da aquisição de cooperativas, tão somente.

E tal entendimento se baseia no disposto no inciso I, do artigo 5º da Lei nº 9.363/96, que determina que *"a eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias*

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31/03/09
Marilde Custódio de Oliveira
Mat. Siage 91650

CC02/C03
Fls. 191

recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente", pois como o PIS e a Cofins restituídos a fornecedores devem ser estornados do valor do ressarcimento, não haveria como incluir no cômputo do benefício fiscal em questão as aquisições feitas de não contribuintes, aqui, mais uma vez, somente diz respeito este voto a aquisição de cooperativas.

Os demais fundamentos defendidos pela Fazenda Nacional, com base na jurisprudência da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, neste particular, notadamente no que se refere à necessidade de se "*simplificar os mecanismos de controle*", não se prestam a sustentá-la, como a seguir restará demonstrado.

A questão a meu ver não se apresenta simples. Com efeito, como se pode perceber das Portarias Ministeriais e Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal que regulam e regulamentaram a matéria, não existe e nunca existiu qualquer norma a regulamentar o citado artigo 5º da Lei nº 9.363/96.

Esta lacuna regulamentar, acredito, não é fruto do acaso, mas muito ao contrário, tem fácil explicação, qual seja o fato de o comando no artigo 5º da Lei nº 9.363/96 ser simplesmente inaplicável, haja vista contrariar frontalmente toda a sistemática estabelecida no citado diploma legal.

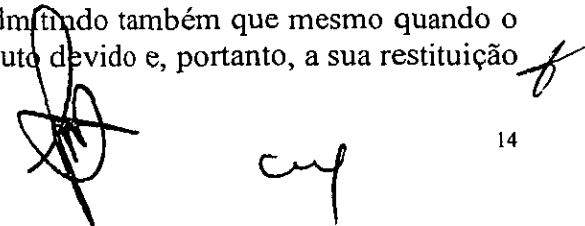
Em nosso Direito, friso, só cabe a restituição de tributo pago à maior ou indevidamente. Isto porque, a possibilidade de estorno somente teria razão de ser caso o crédito de IPI em questão não fosse presumido e estimado, mas em sentido contrário, calculado com base em valores efetivamente pagos pelo produtor fornecedor a título de PIS e Cofins; pois somente em tal hipótese o crédito poderia ser calculado com base em valores pagos de forma indevida ou a maior, que, se restituídos, naturalmente deveriam ser estornados da base de cálculo do crédito presumido de IPI.

No caso, entretanto, o que ocorre é exatamente o oposto, pois o crédito é calculado de forma presumida e estimada, não levando em conta os valores efetivamente recolhidos pelo produtor fornecedor a título de PIS e Cofins, impossibilitando. Assim, a realização do estorno, pois em tal caso estar-se-ia admitindo a realização de estorno decorrente da restituição de valores pagos indevidamente e que, portanto, não redundaram no pagamento de tributo a menor, o que não se afigura jurídico.

Todavia, inaplicável ou não, permanecem válidas as disposições do citado artigo 5º, que por isso não podem ser simplesmente desconsideradas pelo julgador, de tal modo que a única maneira de conferir alguma efetividade ao mencionado dispositivo legal é interpretá-la de forma que o montante a estornar deve corresponder ao PIS e à Cofins que incidam diretamente sobre as aquisições de insumos pelo titular do crédito, provado que a restituição incidiu sobre estes mesmos valores.

Outros métodos de apuração do montante a estornar podem conduzir a situações não jurídicas, contrárias ao espírito da Lei nº 9.363/96, senão vejamos:

(i) caso se admita que qualquer restituição, independentemente da causa do pagamento indevido, dê ensejo ao estorno, estar-se-á admitindo também que mesmo quando o indébito tenha sido motivado por erro no cálculo do tributo devido e, portanto, a sua restituição



1.ª - 2.ª SEÇÃO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31, 03, 09
Marilda Cursino da Oliveira
Mat. Slape 91850

não redunde em um recolhimento a menor do tributo efetivamente devido segundo a lei tributária e em prejuízo aos cofres públicos, haverá a necessidade de se realizar o estorno, conclusão que afronta a Lei nº 9.363/96;

(ii) considerando que tanto o PIS como a Cofins são calculados com base na receita bruta das empresas, e não sobre vendas isoladas, caso se entenda que o estorno deve corresponder ao exato valor restituído ao fornecedor, estar-se-á admitindo a possibilidade de a restituição de PIS e Cofins incidentes sobre vendas não realizadas ao produtor exportador possam causar a redução de seu crédito presumido; e

(iii) como sustentado pelo patrono da Interessada: *"o ressarcimento, por ser presumido e estimado na forma da lei, é referente às possíveis incidências das contribuições em todas as etapas anteriores à aquisição dos insumos e à exportação, as quais integram o custo do produto exportado"*, de modo que o não pagamento do PIS e da Cofins pelo fornecedor dos insumos não pode impedir o nascimento do crédito presumido, pena de se contrariar o disposto no artigo 1º da Lei nº 9.363/96.

Tal sistemática deve ser também aplicada para o cálculo do crédito quanto a insumos adquiridos de não contribuintes, no caso concreto deste voto: cooperativas, pois é a única que está de acordo com o espírito da Lei.

Pelo exposto, tem a Interessada direito ao crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, mesmo quando os insumos utilizados no processo produtivo de bens destinados ao mercado externo sejam adquiridos de cooperativas de PIS e Cofins, ainda porque a legislação à época das aquisições assim permitia e permite.

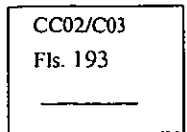
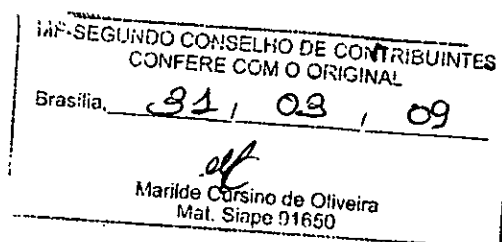
No que se refere especificamente aos insumos adquiridos de cooperativas, ao argumento de que as mesmas não se sujeitariam à incidência de PIS e Cofins sobre o faturamento ou a receita, e de que a IN-SRF nº 23/97 vedaria o creditamento com relação a insumos adquiridos de não contribuintes, afirma a Recorrente que tais aquisições não ensejariam o nascimento de crédito passível de ressarcimento.

Discordo. A uma porque a premissa de que parte Fazenda Nacional não é de toda correta, pois a Lei nº 9.430/96 revogou a isenção de Cofins para as Cooperativas de que cuidava o artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/91.

A duas porque se afiguram equivocadas as argumentações da Fazenda Nacional, equívocos estes que parecem decorrentes de uma equivocada compreensão do papel desempenhado pelas cooperativas na cadeia produtiva.

Com efeito, em recentes julgamentos (récurso nºs 109.742, 110.248 e 109.933), firmou entendimento a 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes que as cooperativas, quando realizam vendas, agem, na realidade, não em nome próprio, mas sim em nome de seus cooperados.

Ou seja, as vendas, na verdade, são realizadas pelo cooperado, atuando a cooperativa como uma intermediária entre o comprador final e seus associados, razão pela qual no momento em que apropriada por estes a receita resultante de tais vendas, incidiriam PIS e Cofins.



Ora, são os cooperados, e não a cooperativa a que se encontram vinculados, que suportam o PIS e a Cofins incidentes sobre as vendas por esta realizadas, pois esta atua como mera intermediária e, portanto, venda alguma realiza em nome próprio, mas sim por conta, ordem e nome de seus associados.

Tem-se, pois, que o alegado fato de as cooperativas não serem contribuintes de PIS e Cofins não é razão suficiente para negar-se à Interessada o direito ao crédito de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, pois quando esta adquire insumos de tais pessoas jurídicas, está, na realidade, adquirindo insumos de seus associados, que podem ou não estar sujeitos à incidência das citadas, contribuições sociais.

Deste modo, não havendo a demonstração de que os associados às cooperativas que negociaram com a Interessada se encontram fora da incidência de PIS e Cofins, é de se concluir que os insumos delas adquiridos dão nascimento ao crédito objeto do pedido de ressarcimento sob análise.

A corroborar o todo acima exposto e com a devida vênua, transcrevo, com as devidas honras de estilo, trechos de voto da lavra do saudoso Conselheiro Renato Scalco Isquierdo, proferido por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário nº 107.894, acórdão nº 203-06.484 :

"A recorrente pretende seja reconhecido o seu direito a incluir, na base de cálculo do incentivo fiscal de que se trata, os valores das aquisições de matérias-primas, material de embalagem e produtos intermediários adquiridos de não contribuintes do PIS e da COFINS, especialmente pessoas físicas, cooperativas e de compras feitas dos estoques reguladores do governo.

A glosa feita pela fiscalização, é importante que se registre, atende ao comando de normas administrativas expedidas pela Secretaria da Receita Federal, no sentido da impossibilidade da inclusão de tais aquisições na base de cálculo do incentivo em tela. No caso de aquisição de bens de pessoas físicas, a proibição está contida na IN SRF nº 23/97, art. 2º, §2º, que tem a seguinte redação:

"Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

§ 1º (...) § 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS."

Com relação às cooperativas, a proibição de inclusão na base de cálculo do incentivo decorre da norma contida na IN SRF n. 103/97, como segue:

"Art. 2º- As matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas de produtores não geram direito ao crédito presumido."

cy

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31, 03, 09
Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

Essa orientação também constou do Boletim Central nº 147/98, no qual foram publicadas "Perguntas e Respostas sobre Crédito Presumido do IPI", mais especificamente na pergunta de número 10:

"10) Tendo-se em vista que o índice de 5,37%, utilizado para cálculo do benefício, corresponde a duas operações sucessivas sujeitas ao pagamento de PIS/COFINS, ocorrendo a hipótese de mercadorias fornecidas na segunda operação terem sido adquiridas de pessoas físicas, produtor rural, sociedades cooperativas (ou outros não sujeitos ao pagamento daquelas contribuições), ou seja, tendo havido apenas uma operação com pagamento de PIS/COFINS, qual o procedimento a adotar para corrigir o aumento indevido no montante do benefício?"

R) Não há nenhum procedimento específico a ser adotado em função do número de etapas anteriores. O índice a ser adotado é sempre de 5,37%. No caso de o insumo ser fornecido por pessoa jurídica não sujeita ao PIS/PASEP e COFINS, ou pessoa física, não há direito ao crédito presumido destes insumos (ainda que em etapas anteriores a estes fornecedores tenha havido incidência das contribuições). Deve ser observada a regra do § 2º, do art. 2º da IN 23/97."

As demais glosas de outros não-contribuintes estão sendo feitas seguindo uma regra geral, que serviram de fundamento para as normas antes transcritas, segundo a qual, se o incentivo visa ao ressarcimento do PIS e da COFINS incidentes sobre as operações anteriores, de forma a não onerar os produtos exportados com tais contribuições, o fato de não haver a incidência dessas contribuições sobre o vendedor das mercadorias, daria ao ensejo o registro de um crédito indevido.

Penso que tal raciocínio decorre de um exame equivocado das normas que regulam o incentivo fiscal tratado, da falta de compreensão dos mecanismos de apuração da sua base de cálculo, que parte de uma ficção legal, e, finalmente, da transposição incorreta de preceitos da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

O incentivo aqui analisado foi instituído pela Lei nº 9.393/96, decorrência da conversão da Medida Provisória nº 1.484 e suas reedições, esta, por sua vez, antecedida pela Medida Provisória nº 948 e suas reedições. Em sua essência, o cálculo do incentivo fiscal, tal como previsto nas normas citadas, não guarda maiores complexidades.

Segundo a lei, a empresa produtora-exportadora deve apurar a relação percentual da receita de exportação do período em relação ao valor da receita bruta total. O percentual apurado deve ser aplicado sobre o valor das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem. Tal procedimento visa segregar o custo dos insumos utilizados na fabricação de produtos exportados. E aqui, é bom que se registre desde logo, estamos diante de uma ficção legal¹,

¹ Importante para o tema é a distinção entre presunção legal e ficção legal. Segundo Paulo Celso Bonilha, "a presunção é, assim, o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para chegar ao conhecimento do fato probando. É inegável, portanto, que a estrutura desse raciocínio é a do silogismo, no qual o fato conhecido situa-se na premissa menor e o conhecimento mais geral da experiência constitui a premissa maior. A consequência positiva que resulta do raciocínio do julgador é a presunção". Gilberto Ulhoa Canto, por sua vez, diz que, "na presunção, toma-se como sendo a verdade de todos os casos aquilo que é a verdade da generalidade dos casos iguais, em virtude de uma lei de freqüência ou de resultados conhecidos, ou em decorrência da previsão lógica do desfecho. Porque, na grande maioria das hipóteses análogas, determina a

Brasília, 31, 03, 09


Marilde Cufino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/C03
Fls. 195

qual seja, a de que o custo de fabricação dos produtos exportados e dos produtos destinados ao mercado interno guardam relação com o preço de venda.

Sabe-se que o mercado internacional é muitas vezes mais competitivo que o mercado interno, e que as empresas exportadoras operam com uma margem de lucro bem inferior ao praticado no mercado nacional. Ainda que tivéssemos uma empresa fabricante de um produto apenas, de custo de fabricação único, as exigências do mercado internacional fazem com que os custos (com embalagem, seguros, cartas de créditos, etc.) superem os custos com as operações internas. Portanto, a lei, ao determinar a segregação dos custos a partir do rateio das receitas brutas, distancia-se da realidade dos fatos e assume, mesmo sabendo ser falso, que os custos com a fabricação de produtos exportados guarda relação com a proporção entre a receita de exportações e a de venda no mercado interno.

Sobre o valor resultante da aplicação desse percentual apurado sobre o preço de aquisição (portanto, sobre o custo dos produtos exportados), a lei determina que se aplique o percentual de 5,37%. O valor assim apurado é o valor a ser ressarcido (ou compensado com o IPI devido de outras operações, como faculta a lei). A aplicação desses 5,37% é a segunda ficção legal. Estabelece o legislador que a carga tributária da COFINS e do PIS existente no valor das mercadorias adquiridas corresponde a 5,37% do preço final de aquisição.

Note-se que os 5,37% correspondem à aplicação cumulativa da alíquota de 2,65% (1,0265 x 1,0265): Esses valores sequer correspondem às alíquotas atuais da COFINS e do PIS, que são, respectivamente, 3% e 0,75%². Há quem afirme, em face da aplicação cumulativa dos referidos valores, que a lei pretendeu ressarcir as contribuições incidentes sobre as duas últimas operações. Essa informação consta, inclusive, na exposição de motivos da Medida Provisória nº 948/95 como segue:

“Sendo as contribuições da COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais

situação se retrata ou define de um certo modo e passa-se a entender que desse mesmo modo serão retratadas e definidas todas as situações de igual natureza. Assim o pressuposto lógico da formulação preventiva consiste na redução, a partir de um fato conhecido, da consequência já conhecida em situações verificadas no passado; dada a existência de elementos comuns, conclui-se que o resultado conhecido se repetirá. Ou, ainda, infere-se o acontecimento a partir do nexos causal lógico que o liga aos dados antecedentes”. Segundo Antônio da Silva Cabral, “as ficções, ao contrário das presunções, não se baseiam no que ordinariamente acontece, mas naquilo que se sabe não ter acontecido. A função da ficção é criar a aparência de realidade, quando se sabe que a realidade é outra... A ficção consiste em a lei atribuir a determinado fato, coisa, pessoa ou situação um predicado que não possuem no mundo real. O legislador sabe que as coisas não existem no mundo real, conforme a situação descrita na norma; apesar disso, finge que realmente existem conforme previsto na norma. Enquanto na presunção se parte de um fato conhecido para se chegar a um fato desconhecido, mas real, na ficção já se sabe que o fato não existe, mas a lei o considera como se existisse”.

² A alíquota de 2,65% não decorre de uma vontade aleatória do legislador como possa parecer à primeira vista. Ela corresponde à soma da alíquota de 2% da COFINS (vigente desde a sua criação pela Lei Complementar nº 70/92, até a criação do adicional de 1% compensável com o imposto de renda), com a alíquota de 0,65% do PIS, exigível a partir dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, posteriormente declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (com a declaração de inconstitucionalidade, a alíquota do PIS voltou a ser a prevista na Lei Complementar nº 07/70, de 0,75%).

Brasília, 31, 03, 09

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Sijpe 91650

razoável que a desoneração corresponde não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim das duas para 5,37% (...)”.

Guardando coerência, aliás, se coubesse a glosa dos valores correspondentes a aquisições de não contribuintes do PIS e da COFINS, pelos mesmos motivos deveria a autoridade fiscal investigar a etapa anterior à última, glosando, igualmente, os valores correspondentes às operações realizadas com não contribuintes dessas exações, já que, como ficou expresso na exposição de motivos da lei, o ressarcimento alcança também a etapa que antecede a aquisição dos insumos. Não se tem notícias, contudo, de glosas realizadas em razão da participação de não contribuintes na operação que antecede à aquisição, pelo estabelecimento incentivado, dos insumos aplicados em produtos exportados.

Cabe destacar, também, que, apesar de ter sido a intenção do legislador ressarcir as contribuições incidentes sobre as duas etapas anteriores ao processo produtivo, como revela a leitura da exposição de motivos, a norma criada gera outros efeitos, diferentes dos imaginados pelo elaborador da norma, pois o percentual de 5,37%, como foi dito, não guarda relação com as alíquotas efetivamente vigentes das contribuições. Além disso, esse percentual previsto pela lei incide sobre o preço de aquisição dos insumos, e portanto, atinge pelo menos a margem de lucro da última operação. O ressarcimento, portanto, mesmo contemplando alíquotas inferiores às efetivamente previstas para as contribuições a serem devolvidas (2,65% para a COFINS e PIS, quando deveria ser 2,75%³), pode resultar em um valor maior que o encargo efetivo de PIS e COFINS incidente nas duas últimas operações de compra e venda, dependendo da margem de lucro praticada pelo vendedor da última etapa.

A constatação desse fenômeno é simples, e basta alguns cálculos para sua comprovação. Imagine-se uma determinada matéria-prima que foi vendida por um fabricante a um distribuidor por \$100,00, e este o revendeu ao estabelecimento produtor-exportador com um acréscimo de 50%, por \$150,00, portanto. As contribuições recolhidas nessas duas operações correspondem a \$2,75 (\$100,00 x 2,75%)⁴ e \$4,12 (\$150,00 x 2,75%), o que totaliza \$6,87 (\$2,75 + \$4,12).

O ressarcimento, segundo o critério legal, contudo, seria de \$8,05 (\$150,00 x 5,37%), valor bastante superior ao encargo incidente sobre as duas operações anteriores⁵. Evidentemente esses números variam de acordo com a estrutura de preços praticados nas operações anteriores à aquisição, e exatamente aí reside a dificuldade do ressarcimento pretendido. Por se tratar de tributos cumulativos, e que não permitem um controle sobre a sua incidência em cada fase (ao contrário dos impostos indiretos, como IPI e ICMS, que possuem registros detalhados em cada etapa), não é possível apurar-se o valor efetivamente cobrado nas etapas anteriores.

³ Abstraindo-se, evidentemente, o adicional de 1%, recuperável por meio do Imposto de Renda.

⁴ Equivalente à soma das alíquotas de 2% da COFINS (desprezado o adicional de 1% compensável com o IR) e de 0,75% do PIS.

⁵ O ressarcimento será sempre maior que o encargo efetivo das contribuições nas operações (considerados os critérios da nota anterior), desde que a margem de lucro na segunda operação seja superior a 5%.

[Handwritten signatures and initials]

Brasília, 31/03/09


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

CC02/C03
Fls. 197

Não por outro motivo que o legislador lançou mão da ficção legal antes referida, porque impossível, na prática, precisar o valor pago acumuladamente dos referidos tributos na aquisição dos insumos aplicados nos produtos exportados. Uma primeira conclusão, entretanto, é possível se extrair de tudo o que foi dito até o momento: o incentivo, na forma como foi instituído, visa ressarcir as contribuições incidentes sobre as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem nas suas diversas etapas (e não apenas na última), e que o percentual de 5,37% corresponde ao ressarcimento das contribuições incidentes em mais de duas etapas anteriores.

Ora, se a lei determinou a aplicação de um percentual que não guarda relação direta com as alíquotas efetivamente aplicadas, que incide sobre uma base de cálculo também irreal, e, finalmente, que a aplicação conjunta desses critérios leva à apuração de um valor que supera ao efetivamente pago pelo menos nas duas etapas anteriores, é claro que o legislador não pretendia o ressarcimento apenas do valor incidente na última aquisição. E mesmo que pretendesse apurar um valor que se aproximasse da realidade, buscando ressarcir o encargo tributário incidente sobre as duas últimas operações, conforme evidenciou na exposição de motivos, utilizou um critério fixo, não fazendo qualquer distinção para os casos em que há uma ou dez operações anteriores, e se essas operações estavam ou não sujeitas à incidência das contribuições que se pretende ressarcir.

Aliás, se a lei visasse apenas o ressarcimento das contribuições incidentes sobre a última operação, não haveria motivos para modificar a legislação, já que a Medida Provisória nº 725/94, vigente até a edição das normas atuais, previa o ressarcimento de exatos 2,65% incidentes sobre os insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, mediante, ainda, a apresentação, pelo exportador, das correspondentes guias de recolhimento pelo seu fornecedor imediato⁶. A lei nova veio exatamente para corrigir essa distorção, qual seja, o ressarcimento apenas das contribuições

⁶ A redação da referida Medida Provisória era a seguinte:

Art. 1º. Fica instituído, a favor do produtor exportador de mercadorias nacionais, crédito fiscal, mediante ressarcimento em moeda corrente destinado a compensar o custo representado pelas contribuições sociais de que tratam as Leis Complementares nºs 07, de 07 de setembro de 1970; 08, de 03 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, que incidirem sobre o valor das matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos no mercado interno pelo exportador para utilização no processo produtivo.

Art. 2º. A base de cálculo do crédito fiscal será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem referidos no artigo 1º, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do exportador.

Art. 3º. O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 2,65% sobre a base de cálculo definida no artigo 2º.

(...)

Art. 5º. O benefício, ora instituído, é condicionado a apresentação pelo exportador, das guias correspondentes ao recolhimento, pelo seu fornecedor imediato, das contribuições devidas nos termos das Leis Complementares nºs 07 e 08/70 e 70/91.

(...)

§2º. A eventual restituição das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições que serviram à comprovação prevista neste artigo, inclusive quando sob a forma de compensação mediante crédito, implica a imediata devolução, por parte do exportador beneficiário do crédito, do valor correspondente à restituição ou compensação, acrescido de atualização e de juros, calculados de acordo com as normas que regem o atraso de pagamento das referidas contribuições.

Brasília, 31/03/09


Marilda Curcio de Oliveira
Mat. Siage 91650

CC02/C03
Fls. 198

incidentes sobre a última aquisição, de forma a ampliar o seu alcance. A exposição de motivos da Medida Provisória nº 948/95 (da qual originou-se a Lei nº 9.393/96) é clara no sentido de que o ressarcimento visa a desoneração das diversas etapas anteriores e não apenas da última operação. A referida exposição de motivos tem a seguinte dicção:

"(...) permitir a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos. (...) Sendo as contribuições da COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais razoável que a desoneração corresponde não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim das duas etapas antecedentes, o que revela que a alíquota a ser aplicada deve ser elevada para 5,37% atenuando ainda mais a carga tributária incidente sobre os produtos exportados, e se revelando compatível com a necessidade do ajuste fiscal."

E para alcançar as operações anteriores à última, cujo valor, repita-se, é impossível de ser apurado, o legislador lançou mão de um critério que não guarda relação com a realidade, uma ficção legal, portanto. E mais: criou um critério único, aplicável a todos os casos indistintamente.

Pouco importa, por conseguinte, que a empresa exportadora adquira insumos que percorram 20 etapas anteriores, ou apenas 2. O critério para apuração do crédito a ser ressarcido será sempre o mesmo, qual seja, a aplicação do percentual de 5,37% sobre o valor total de insumos aplicados na fabricação dos produtos exportados, estes, por sua vez, apurados a partir do rateio dos custos, apurado segundo a relação percentual das receitas de exportação e de vendas no mercado interno.

Irrelevante, igualmente, que tenha havido incidência da COFINS e do PIS na aquisição dos insumos feita pelo estabelecimento exportador. Não há, na lei, qualquer referência a esse requisito (ao contrário da legislação anterior, que expressamente o exigia). E a interpretação da norma, assim levada a efeito em todos os seus aspectos, especialmente o histórico-integrativo, conduzem à conclusão diversa à contida no lançamento.

Quando o legislador quis auferir a efetiva incidência das contribuições na operação anterior, ele o fez de forma expressa. Havia, como já foi destacado, a exigência da comprovação do efetivo recolhimento das contribuições naquela oportunidade. A reforma legislativa teve como pressupostos básicos a simplificação do incentivo, pela criação de um percentual fixo, e o atingimento das operações anteriores à última.

Não cabe ao intérprete da norma jurídica estabelecer distinção onde o legislador não o fez. Ao excluir as aquisições, cuja última operação não esteja sujeita à incidência das contribuições por haver um distanciamento do critério legal de apuração da carga de contribuições contida nos insumos, automaticamente estar-se-ia legitimando o pleito

Brasília, 31 / 03 / 09


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

CC02/C03
Fls. 199

de um ressarcimento maior que o previsto em lei para os casos em que a carga de contribuições contida no valor das mercadorias fosse maior que o valor resultante da aplicação do critério previsto em lei, em razão do maior número de etapas que tenha percorrido.

O erro da exigência da efetiva incidência das contribuições na última operação decorre, na minha opinião, de dois fatores. A tentativa da administração de barrar o benefício dado pela lei às empresas que adquiram produtos sem a incidência das contribuições, em razão do evidente ganho que auferem pela critérios contidos na lei. O outro é a decorrente da transferência indevida das regras vigentes na apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI para a presente sistemática de apuração dos créditos de COFINS e PIS a serem ressarcidos.

Como é sabido, a legislação do IPI, como regra geral, expressamente proíbe o registro do crédito do imposto, se a operação de aquisição não está sujeita à incidência do referido imposto. Em razão do nome “crédito presumido de IPI” a Secretaria da Receita Federal deu ao incentivo fiscal o tratamento de crédito de IPI (conforme fica evidenciado pelas diversas normas administrativas expedidas por aquele órgão), como é o caso das mercadorias classificadas como “Não Tributadas” (ou NT) na tabela de incidência do IPI, hipótese em que as considera fora do incentivo fiscal em tela. O crédito passível de registro nos livros fiscais do IPI foi apenas uma forma criada pelo legislador para o ressarcimento mais rápido das contribuições, e seu valor não pode ser confundido com o IPI. Por outro lado, a lei autoriza que se utilize os conceitos da legislação do IPI apenas no que se refere aos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem (art. 3º, parágrafo único, da Lei nº 9.363/96). O fato de ser ressarcido mediante a compensação com créditos de IPI não lhe altera a natureza jurídica, que permanece sendo de contribuição para o PIS e COFINS.

Finalmente, não cabe à autoridade administrativa tentar corrigir eventuais distorções contidas na lei, como é o caso do ressarcimento das contribuições nos casos em que não houve essa incidência na operação anterior por não ser praticada por contribuinte, como nos casos de pessoas físicas e cooperativas, entre outros. Da mesma forma como a lei beneficiou as empresas que adquirem mercadorias de não contribuintes do PIS e PASEP, ao estabelecer um critério uniforme de apuração do crédito a ser ressarcido para todas as situações, igualmente prejudicou aquelas, cujos produtos percorrem várias etapas, sendo oneradas pelas contribuições de forma mais intensa, pela cumulação da incidência tributária, lhes retirando a competitividade, especialmente no mercado internacional, onde a regra é a não exportação de tributos.

Entendo que a lei deva ser aplicada da forma como foi concebida pelo legislador, e que somente a este compete aprimorá-la. Evidentemente, por todas razões expostas, sou da opinião de que as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, mesmo que adquiridos de não contribuintes do PIS e da COFINS, ou que, por outro motivo, essas contribuições não tenham incidido na aquisição dessas mercadorias, os valores correspondentes a essas operações

...IF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31 03 09
Marido Cursino de Oliveira
Mat. Sijpa 91650

devem compor a base de cálculo do incentivo fiscal em tela, sendo, portanto, incorreta a glosa aplicada pela fiscalização."

É preciso ainda neste voto, por relevante, destacar que não se desconhece a surpresa que teria incorrido a Ministra Eliana Calmon, quando nos idos de 2004 se deparou pela primeira vez com a análise da matéria em comento.

Mas, não é só! Necessário se faz também destacar que aludida Ministra relatora promoveu SIM os devidos alertas a seus pares sobre a votação que se estava levando a efeito naquele Tribunal Superior e a novidade do tema naquela Casa; bem como alertou sobre o devido exame que também promoveu da doutrina e jurisprudência dos Tribunais aplicáveis à espécie.

Destaco, por oportuno, trechos do voto da Ministra Eliana Calmon que confirmam as afirmativas acima lançadas:

(i) Quanto à novidade do tema

"(...)

Advirto que a tese jurídica em discussão ainda não foi examinada por esta Corte."

(ii) Quanto à surpresa do entendimento desse Tribunal Administrativo

"(...). Confesso ter ficado impressionada com o entendimento que, na esfera administrativa, vem sendo dado à Instrução Normativa SRF 23/97, (...).

O Segundo Conselho de Contribuintes, em mais de cem julgamentos, e a Segunda Turma da Câmara Superior, em diversos julgados, vêm decidindo, por maioria, em favor do contribuinte, (...)."

(iii) Quanto ao zelo no tratamento do tema

"(...). Daí minha preocupação em bem examinar a querela."

(iv) Quanto ao exame da jurisprudência e doutrina aplicáveis à espécie

"(...)Na esfera judicial, o TRF da 5ª Região também entende demasiada a instrução normativa, por excluir da base de cálculo do benefício os produtos adquiridos de pessoas físicas.


Doutrinariamente, vozes autorizadas em matéria tributária também expressam igual entendimento."

(v) Do acolhimento da tese do contribuinte e considerações finais

"(...)Muito ponderei sobre o tema, (...).

Parece-me, portanto, que razão assiste aos que entendem ter a instrução normativa aqui questionada extrapolado o conteúdo da lei.

Brasília, 31/03/09


Marilde Cursino de Oliveira
Mat. SIAPE 91650

Por fim, quero aqui registrar, como argumento jurídico, que entendo de absoluta relevância, o fato de se tratar de uma exação que é extremamente gravosa ao contribuinte, o que autoriza o julgador a dar uma interpretação que venha ao encontro do interesse social. (...)."

Tal decisão, consubstanciada em acórdão prolatado por ocasião do julgamento do Recurso Especial nº 586.392 (D.J.U., I, 06/12/2004), transitou em julgado em 23/06/2005, com baixa em definitivo do processo à origem em 27/06/2005, após a negativa de seguimento a recurso extraordinário interposto pela Fazenda Nacional ao Supremo Tribunal Federal:

RE/451358 - RECURSO EXTRAORDINÁRIO	
Origem:	RN
Relator:	MIN. GILMAR MENDES
Redator para acórdão	UNIÃO
RECTE.(S)	PFN - RAQUEL TERESA MARTINS PERUCH BORGES E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	USIBRÁS - USINA BRASILEIRA DE ÓLEOS E CASTANHA LTDA
RECCDO.(A/S)	HELOÍSA VASCONCELOS FEITOSA E OUTRO(A/S)
ADV.(A/S)	
• Andamentos	
• DJ	
• Jurisprudência	
• Deslocamentos	
• Detalhes	
• Petições	
• Recursos	

Data	Andamento	Observação	Documento
27/06/2005	BAIXA DEFINITIVA DOS AUTOS, GUIA NRO.:	8211 - TRF 5ª R/PE	
23/06/2005	TRANSITADO EM JULGADO	EM 20/06/2005	
14/06/2005	AUTOS DEVOLVIDOS		
09/06/2005	AUTOS EMPRESTADOS	MANUEL FELIPE DO REGO BRANDÃO - Guia = 2555 / 2005 -	
09/06/2005	PUBLICACAO, DJ:		
31/05/2005	DECISÃO DO(A) RELATOR(A) - NEGADO SEGUIMENTO	EM 27/05/2005.	
13/05/2005	CONCLUSOS AO RELATOR		
12/05/2005	DISTRIBUIDO	MIN. GILMAR MENDES	

E desde o ano de 2004, destaco, as duas Turmas de Direito Público do Superior Tribunal de Justiça vêm reconhecendo o direito ao crédito presumido nos moldes em que reclamado nesses autos; assim como desde o ano de 2005, tem a matéria em debate transitando em julgado, com decisão favorável aos contribuintes, no âmbito do Supremo Tribunal Federal.

Supremo Tribunal Federal, aliás, que com relação à análise do tema, tem assim se posicionado:

“DECISÃO: *A parte ora recorrente, ao deduzir o presente recurso extraordinário, invocou, como fundamento do apelo extremo, a cláusula inscrita no art. 102, III, “b”, da Constituição da República.*

Ocorre, no entanto, que o exame dos autos evidencia que, no caso, não houve qualquer declaração de inconstitucionalidade de diploma legislativo ou de ato normativo a ele equivalente, em clara demonstração de que se revela impertinente, na espécie, a

2.º SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 31, 03, 09
Marilda Culsino de Oliveira
Mat. Siapa 91659

fundamentação com que a parte ora recorrente pretendeu justificar a interposição do presente recurso extraordinário.

É que o recurso extraordinário, quando interposto com apoio no art. 102, III, "b", da Carta Política, supõe a existência de acórdão que haja declarado "a inconstitucionalidade de tratado ou lei federal", observado, quanto a esse pronunciamento, o postulado da reserva de Plenário (CF, art. 97), exceto se já houver, quanto ao "thema decidendum", anterior declaração plenária reconhecendo a ilegitimidade constitucional do ato emanado do Poder Público (RTJ166/1033-1035).

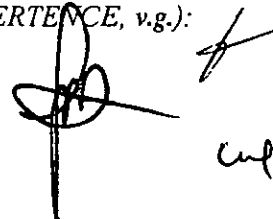
No caso em análise, como já enfatizado, não houve qualquer declaração de inconstitucionalidade, tanto que o acórdão – de que ora se recorre – resultou de julgamento efetuado por órgão fracionário de Tribunal de jurisdição inferior, considerada, na espécie, a inaplicabilidade da cláusula inscrita no art. 97 da Constituição da República, cuja prescrição – ressalte-se – somente incidirá na hipótese de a decisão do Tribunal importar em proclamação da invalidade constitucional de determinado ato estatal (RTJ 95/859 – RTJ 96/1188 – RT 508/217 – RF 193/131):

"Nenhum órgão fracionário de qualquer Tribunal dispõe de competência, no sistema jurídico brasileiro, para declarar a inconstitucionalidade de leis ou atos emanados do Poder Público. Essa magna prerrogativa jurisdicional foi atribuída, em grau de absoluta exclusividade, ao Plenário dos Tribunais ou, onde houver, ao respectivo Órgão Especial. Essa extraordinária competência dos Tribunais é regida pelo princípio da reserva de Plenário, inscrito no artigo 97 da Constituição da República.

Suscitada a questão prejudicial de constitucionalidade perante órgão fracionário de Tribunal (Câmaras, Grupos, Turmas ou Seções), a este competirá, em acolhendo a alegação, submeter a controvérsia jurídica ao Tribunal Pleno."

(RTJ 150/223-224, Rel. Min. CELSO DE MELLO) Vê-se, portanto, em face da própria ausência de declaração de inconstitucionalidade, efetivamente inexistente na espécie, que se mostra inadequada a referência feita à alínea "b" do inciso III do art. 102 da Constituição, que foi expressamente invocada, pela parte ora recorrente, como suporte legitimador do presente recurso extraordinário.

Torna-se forçoso concluir, portanto, que se revela insuscetível de conhecimento o apelo extremo em questão, cabendo ressaltar, por necessário, que esse entendimento tem prevalecido na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, cujas decisões, na matéria, acentuam a inviabilidade processual do recurso extraordinário, quando, interposto com fundamento no art. 102, III, "b", da Carta Política, impugna, como no caso, decisão que não declarou a inconstitucionalidade dos diplomas normativos questionados (AI245.602/PB, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE – AI388.344/RJ, Rel. Min. ELLEN GRACIE – RE292.811/SP, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE, v.g.):



“Recurso extraordinário: cabimento: art. 102, III, ‘b’, da Constituição.

A decisão impugnável pelo RE, ‘b’, é a que se fundamenta, formalmente, em declaração de inconstitucionalidade de tratado ou lei federal, feita em conformidade com o disposto no art. 97, da Constituição.”

(RTJ 161/661-662, Rel. Min. SEPÚLVEDA PERTENCE - grifei) Em suma: o acórdão questionado nesta sede processual não pode viabilizar a interposição de recurso extraordinário, deduzido com apoio na alínea “b” do inciso III do art. 102 da Constituição da República, pois – não custa enfatizar – o Tribunal “a quo”, ao decidir a controvérsia, não pronunciou, no caso ora em exame, qualquer declaração de inconstitucionalidade de lei ou de ato normativo a ela equiparado.

Sendo assim, e tendo em consideração as razões expostas, não conheço do presente recurso extraordinário.

Publique-se.

Brasília, 26 de junho de 2007.

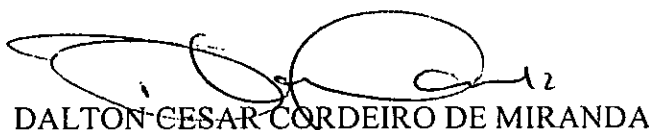
Ministro CELSO DE MELLO Relator”

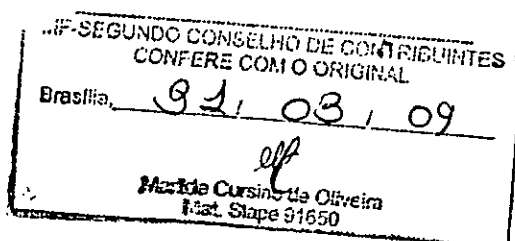
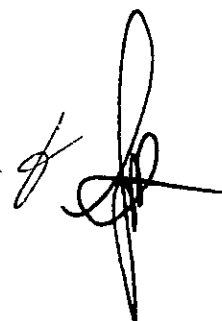
O tema, então, assim como a semestralidade do PIS, sedimentou-se no Poder Judiciário, à unanimidade, em sentido amplamente favorável aos contribuintes, como acima relatado e demonstrado.

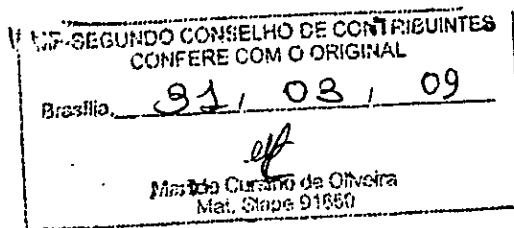
Quanto a este tópico, portanto, dou provimento ao apelo voluntário. Registro, mais uma vez, que neste particular e quanto às aquisições da cooperativas que é o objeto do voto ora lavrado, estou sendo acompanhado pelos Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Odassi Guerzoni Filho, uma vez que há legislação prevendo tal direito a partir de 1999.

É como voto.

Sala das Sessões, em 03 de setembro de 2008


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA





Declaração de Voto

CONSELHEIROS DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA E
FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE

É nosso entendimento sobre a outra matéria em debate nestes autos, incidência da taxa Selic para os pedidos administrativos de ressarcimento é o seguinte:

Com efeito, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes firmou entendimento no sentido de que até o advento da Lei nº 9.250/95, ou até o exercício de 1995, inclusive, não obstante a inexistência de expressa disposição legal neste sentido, os créditos incentivados de IPI deveriam ser corrigidos monetariamente pelos mesmos índices até então utilizados pela Fazenda Nacional para atualização de seus créditos tributários. Tal direito é reconhecido por aplicação analógica do disposto no § 3º, do artigo 66, da Lei nº 8.383/91.

Todavia, com a dexindexação da economia, realizada pelo Plano Real, e com o advento da citada Lei nº 9.250/95, que acabou com a correção monetária dos créditos dos contribuintes contra a Fazenda Nacional havidos em decorrência do pagamento indevido de tributos, prevaleceu o entendimento de que a partir de então não haveria mais direito à atualização monetária, e de que não se poderia aplicar a taxa Selic para tal fim, pois teria a mesma natureza jurídica de taxa de juros, o que impediria sua aplicação como índice de correção monetária.

Tal entendimento, entretanto, merece uma melhor reflexão. Tal necessidade decorre de um equívoco no exame da natureza jurídica da denominada taxa Selic. Isto porque, em recente estudo sobre a matéria⁷, o Ministro Domingos Franciulli Netto, do Superior Tribunal de Justiça, expressamente demonstrou que a referida taxa se destina também a afastar os efeitos da inflação, tal qual reconhecido pelo próprio Banco Central do Brasil.

Por outro lado, cumpre observar a utilização da taxa Selic para fins tributários pela Fazenda Nacional, apesar de possuir natureza híbrida - juros de mora e correção monetária -, e o fato de a correção monetária ter sido extinta pela Lei nº 9.249/95, por seu art. 36, II, se dá exclusivamente a título de juros de mora (art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96).

Ou seja, o fato de a atualização monetária ter sido expressamente banida de nosso ordenamento não impediu o Governo Federal de, por via transversa, garantir o valor real de seus créditos tributários através da utilização de uma taxa de juros que traz em si embutido e escamoteado índice de correção monetária.

Ora, diante de tais considerações, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada mais justo que ao contribuinte titular do crédito incentivado de IPI, a quem, antes desta suposta extinção da correção monetária, se garantia, por aplicação analógica do art. 66, § 3º, da Lei nº 8.383/91, conforme autorizado pelo art. 108, I, do Código Tributário Nacional, direito à correção monetária - e sem que tenha existido disposição expressa neste sentido com relação aos créditos incentivados sob exame -, se garanta agora

⁷ "Da Inconstitucionalidade da Taxa Selic para fins tributários", RT 33-59

direito à aplicação da denominada taxa Selic sobre seu crédito, também por aplicação analógica de dispositivo da legislação tributária, desta feita o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95 - que determina a incidência da mencionada taxa sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido -, crédito este que em caso contrário restará minorado pelos efeitos de uma inflação enfraquecida, mas ainda verificável sobre o valor da moeda.

A incidência de juros sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido teve origem exatamente com o advento do citado art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, pois, antes disso, a incidência dos mesmos, segundo o § único do art. 167, do Código Tributário Nacional, só ocorria "a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva" que determinasse a sua restituição, sendo, inclusive, este o teor do enunciado nº 188 da Súmula do Superior Tribunal de Justiça.

Com o devido respeito aos meus pares, comunico-os que a partir desta assentada, ressalvado meu entendimento pessoal - acima transcrito -, curvo-me a jurisprudência da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais que, à qualidade, entende que não há que se falar em hipótese de incidência da taxa Selic, uma vez que não há previsão legal expressa sobre o tema.

Voto, portanto, para dar provimento parcial ao apelo interposto, tão somente para reconhecer o direito ao pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI para os produtos exportados sob a rubrica NT.

É como declaramos.

Sala das Sessões, em 03 de setembro de 2008


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA


FERNANDO MARQUES CLETO DUARTE

