



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

---

<b>Processo n°</b>	11618.004532/2002-54
<b>Recurso n°</b>	138.884 Voluntário
<b>Matéria</b>	RESSARCIMENTO DE IPI
<b>Acórdão n°</b>	202-18.757
<b>Sessão de</b>	13 de fevereiro de 2008
<b>Recorrente</b>	COMPANHIA SISAL DO BRASIL - COSIBRA
<b>Recorrida</b>	DRJ em Recife -PE

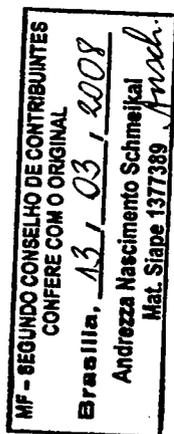
---



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

Ementa: AQUISIÇÃO DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS.



A *mens legis* do incentivo teve por finalidade a desoneração tributária dos produtos exportados, via ressarcimento das contribuições sociais incidentes sobre os insumos que elenca, o que não significa restituir tributos sobre insumos que não os suportaram. A presunção é da alíquota incidente e não da base de cálculo do incentivo. Descabe incluir na referida base as aquisições efetuadas de pessoas físicas e de não contribuintes da contribuição para o PIS e da Cofins, por extrapolar o conteúdo da norma.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. RETIFICAÇÃO.**

A apresentação de Dcomp retificadora com a finalidade de excluir parcela do crédito tributário efetivamente devida deve ser indeferida.

**MULTA DE MORA. COMPENSAÇÃO EFETUADA EM DATA POSTERIOR AO VENCIMENTO DO TRIBUTO.**

É devida a multa de mora quando o encontro de contas entre débitos e créditos é efetuado em data posterior ao vencimento do tributo.

**RESSARCIMENTO DE IPI. JUROS DE MORA. DESCABIMENTO.**

e d

Não há previsão legal para a incidência de juros de mora sobre valores oriundos de ressarcimento de IPI, de vez que esse instituto não se enquadra no tipo legal de restituição. O direito à compensação é decorrente do direito de restituição ou ressarcimento reconhecido pela autoridade administrativa competente.

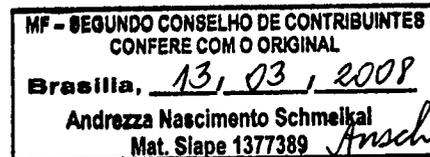
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em negar provimento ao recurso da seguinte forma: a) pelo voto de qualidade, quanto à inclusão das aquisições de pessoas físicas e de cooperativas no cálculo do crédito presumido e quanto à atualização do ressarcimento pela taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López; b) por unanimidade de votos, quanto à questão da denúncia espontânea.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

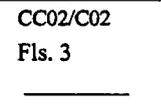
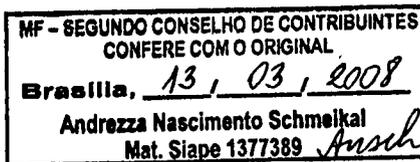
Presidente



  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer.



## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela Turma Julgadora da DRJ em Recife - PE.

Informa a decisão recorrida a realização de pedido de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente ao 1º trimestre de 2002, com fundamento na Portaria MF nº 38/97, que dispõe sobre o crédito presumido a que alude a Lei nº 9.363/96. Encontram-se nos autos as Declarações de Compensação (Dcomp), destinadas a compensar, com débitos que mencionam, o crédito a ser ressarcido.

Em Termo de Informação Fiscal a autoridade diligenciadora propôs o deferimento parcial do crédito pleiteado (aprovado pela autoridade *a quo*).

Informa que a contribuinte não subtraiu do custo aquisições de matéria-prima a pessoas físicas ou produzidas por estabelecimento filial, a Fazenda Mandacaru, que se dera, portanto, sem incidência do PIS e da Cofins, bem como que os valores apresentados no demonstrativo “*AQUISIÇÕES SEM DIREITO AO CRÉDITO DE IPI*” foram subtraídos do custo de aquisição mensal.

No Parecer DRF/JPA/Saort, aprovado pela autoridade *a quo*, aquela unidade administrativa, dentre outras informações, consignou:

Houve deferimento parcial dos valores pleiteados.

Devidamente comunicada da Informação Fiscal e do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou, no prazo legal, manifestação de inconformidade na qual aduz, depois de descrever os fatos:

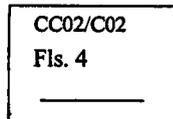
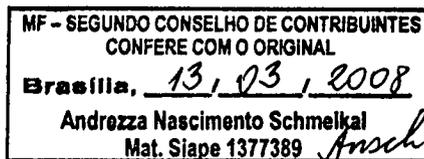
- em cumprimento ao princípio da não-cumulatividade, o benefício fiscal em tela se aplica ainda que a saída do produto seja imune, isenta ou tributada à alíquota zero;

- as Instruções Normativas – INs que disciplinam o benefício (INs nºs 23/97, 313/03 e 419/04) excedem os dispositivos da lei, uma vez que limitam o direito do contribuinte às aquisições efetuadas a pessoas jurídicas sujeitas às contribuições para o PIS/Cofins, restrição não prevista na Lei nº 9.363/96, cujo espírito foi o de possibilitar o creditamento em qualquer situação;

- as referidas contribuições podem incidir de forma direta e indireta. Nesta última, ocorre quando o fornecedor não é contribuinte, como é o caso das pessoas físicas e cooperativas, hipótese em que transferem, no preço do insumo, os tributos recolhidos pelos sujeitos da cadeia produtiva (cita decisões do Conselho de Contribuintes para sustentar o seu entendimento);

- para homologar em parte a Dcomp, argumentou-se que não se poderia excluir a multa moratória considerada na declaração retificada. Manteve-se homologada apenas a Dcomp original até o novo limite estabelecido, em razão da glosa efetuada, razão pela qual inexistia saldo suficiente para realizar o último pedido de compensação. A Receita Federal incluiu indevidamente valores a título de multa de mora, prática legalmente vedada nos casos

*J* *R*



em que o contribuinte denuncia espontaneamente seus débitos, nos termos do art. 138 do Código Tributário Nacional – CTN;

- depois de discorrer sobre a legislação aplicável à compensação de tributos e contribuições administrados pela SRF, bem assim sobre o que denominou de “instituto da denúncia espontânea”, com origem no referido art. 138 do CTN, citando, inclusive, para corroborar o seu entendimento, decisões jurisprudenciais e administrativas, *“a contribuinte pleiteia a anulação (sic) parcial do Despacho Decisório, possibilitando o aproveitamento total dos créditos de IPI, como ressarcimento da contribuição para o PIS e para a Cofins, ante a disposição prevista no parágrafo único da Lei nº 9.363/1996, considerando os valores das aquisições a pessoas físicas”*, bem como a indevida inclusão, dentre os débitos compensados, da multa moratória, por se tratar de denúncia espontânea.

Ao final, protesta pela realização de perícia fiscal e pela juntada posterior de documentos que se fizerem necessários.

Analisadas as razões de defesa, a Turma Julgadora proferiu decisão indeferindo a solicitação.

Cientificada em 15/02/2007, a empresa apresentou em 16/03/2007 recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes no qual tece breves considerações acerca do crédito presumido de IPI como ressarcimento do PIS/Pasep e da Cofins, reproduzindo e analisando os textos legais que deram origem ao incentivo fiscal, bem como defendendo o direito ao ressarcimento ainda que a saída do produto seja imune, isenta ou tributada à alíquota zero, nos termos e condições expostos nas Leis nºs 9.779/99 e 9.363/96.

Alega que seus produtos são vendidos diretamente a estabelecimentos comerciais exportadores.

Rebate os fundamentos da decisão recorrida no que tange ao não acolhimento da Declaração de Compensação retificadora uma vez que o CTN acolhe a apresentação de declaração retificadora sempre que houver comprovação do erro em que se funde, não se limitando à existência somente de inexatidões materiais. Apresenta quadro comparativo das duas declarações apresentadas – original e retificadora para demonstrar a pretensão de exclusão da multa de mora inserida na primeira e utilização do valor remanescente para compensar outros tributos. A decisão recorrida julgou indevida a exclusão da multa de mora incidente sobre os débitos compensados.

Afirma ser inaplicável a multa de mora sobre débitos tributários denunciados espontaneamente, nos termos do art. 138 do CTN, estando a compensação inserida entre as modalidades de extinção de crédito tributário. E que o art. 28 da IN SRF nº 210/2002, alterado pela IN SRF nº 323/2003, reproduzido na IN SRF nº 460/2004, art. 28, eram os atos vigentes à época da transmissão das Dcomp.

Reporta-se ao art. 47 da Lei nº 9.430/96 com a finalidade de reforçar seu entendimento de que, mesmo após o início de um procedimento fiscal, o contribuinte pode vir a ser beneficiado pela exclusão da multa moratória que entende estar afastada pelo referido artigo, nos casos de recolhimento de débitos confessados no prazo de vinte dias, contados do termo de início da ação fiscal. Reproduz jurisprudência do STF, STJ e da CSRF afastando a multa de mora em razão da denúncia espontânea.

*A*

*J*

Processo n.º 11618.004532/2002-54  
Acórdão n.º 202-18.757

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 13, 03, 2008  
Andrezza Nascimento Schmeikal  
Mat. Siape 1377389 *Ansch*

CC02/C02  
Fls. 5

Alfim requer o recebimento do recurso voluntário, julgando-o procedente e reformando a decisão guerreada para possibilitar o aproveitamento total dos créditos do IPI, e afastar a indevida inclusão da multa de mora entre os débitos compensados, por se tratar de denúncia espontânea.

É o Relatório.



## Voto

Conselheira MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais para sua admissibilidade e conhecimento.

São duas as matérias ventiladas no recurso voluntário:

1. a não exclusão das aquisições feitas a pessoas físicas e das transferências recebidas de filial;

2. não inclusão de juros de mora na compensação de valores devidos com o ressarcimento do crédito presumido de IPI, em face da denúncia espontânea que afasta a multa moratória.

Primeiramente tratemos da inclusão na base de cálculo de aquisições efetuadas de pessoas físicas ou cooperativas e das transferências recebidas de filial.

Trata-se de benefício fiscal criado pela Lei nº 9.363/96, pelo qual foi concedido o direito ao ressarcimento da contribuição para o PIS e da Cofins incidentes sobre a parte da produção destinada à exportação para o exterior ou à venda efetuada diretamente a comercial exportadora.

Tal benefício consiste em ressarcir parte da contribuição ao PIS e da Cofins que tenha incidido sobre a aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem destinados ao processo produtivo do produtor-exportador.

Assim, a discordância da recorrente deve ser analisada sob este prisma, ou seja, aquisição de pessoas físicas e cooperativas de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem (MP, PI e ME).

O art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, assim dispõe:

*“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis complementares nº 07, de 7 de setembro de 1970, nº 8, de 03 de dezembro de 1970, e 70 de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.”*

O art. 2º, por sua vez, determina:

*“Art. 2º 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 artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.”*

O art. 1º identifica a finalidade do incentivo à exportação: ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições no mercado interno de matérias-primas, material de embalagem e produto intermediário destinadas ao processo produtivo.

O art. 2º identifica a base de cálculo do ressarcimento: as aquisições no mercado interno de matérias-primas, material de embalagem e produto intermediário destinadas ao processo produtivo que tenham sofrido a incidência das contribuições (pois é a essas aquisições que se refere o artigo anterior).

Na conjugação dos dois artigos constata-se que o legislador ordinário delimitou com clareza o universo de produtos adquiridos que compõem a base de cálculo do incentivo. Reporta-se ao valor total de aquisições específicas, quais sejam, aquelas que além de terem como finalidade a utilização no processo produtivo, sofreram incidência das contribuições.

Por conseguinte, não depreendo do comando legal o entendimento de que o valor das MP, PI ou ME adquiridos de pessoas físicas ou de entidades não contribuintes daquelas exações agrega-se à base de cálculo do ressarcimento de tributos que não tenham incidido sobre o produto adquirido.

O raciocínio analítico é conduzido a perquirir sobre quais aquisições é devido o crédito presumido no artigo está claramente delimitado como sendo a incidência “sobre as respectivas aquisições”.

Indaga-se: quando ocorre incidência do PIS e da Cofins sobre as respectivas aquisições?

A resposta cabível é: quando a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem (MP, PI e ME) são adquiridos de pessoa jurídica que se encontre na condição legal de sujeito passivo das contribuições.

A conclusão é lógica, uma vez que o PIS e a Cofins incidem somente sobre os produtos e mercadorias vendidas pelas Pessoas Jurídicas eleitas como sujeito passivo pelas normas daquelas contribuições.

Dessarte, o benefício fiscal é objetivo – ressarcimento da contribuição ao PIS e da Cofins. A forma ou metodologia para efetuar o ressarcimento foi eleita pela norma como sendo na forma de crédito presumido do IPI. O crédito é presumido, porém o fato que lhe dá origem não. Há que haver aquisição que sofra incidência das contribuições para que se possa avocar o direito ao crédito presumido dela decorrente.

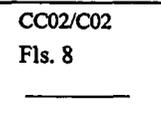
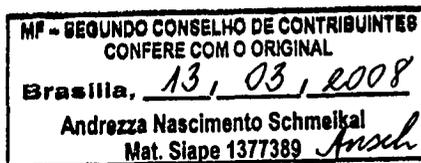
Como reforço a esta tese, reproduz-se parte da exposição de motivos que deu origem à norma que estabeleceu o ressarcimento, ficando claro que a incidência das contribuições deve recair sobre as duas etapas anteriores, não havendo intenção do legislador em desonerar da incidência das contribuições todas as etapas da cadeia produtiva:

*“Sendo as contribuições da COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais razoável que a desoneração corresponda não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim às duas etapas antecedentes.”*

Essa a exegese da norma do art. 1º da medida provisória instituidora do crédito presumido. Inexistindo incidência das contribuições na última etapa do processo produtivo, entendo não mais caber cogitação acerca da fruição do benefício em relação às demais etapas antecedentes.

Aliás, trata-se de matéria já decidida algumas vezes nesta Câmara, que negou provimento, por maioria, considerando, nesta parte, “incabível o ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS a título de incentivo fiscal em relação a produtos adquiridos de pessoas físicas e ou cooperativas que não suportaram o pagamento dessas contribuições. Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo do benefício fiscal as

*e* *d*



*aquisições que não sofreram incidência da contribuição ao PIS e da COFINS no fornecimento ao produtor-exportador.”*

Efetivamente, a criação do incentivo teve por finalidade a desoneração tributária dos produtos exportados, o que não significa restituir tributos de insumos que não os suportaram. Se assim fosse, não seria mais o caso de evitar a exportação de tributos embutidos no preço de venda dos produtos, mas da concessão de real subsídio às exportações.

A presunção do crédito vincula-se à alíquota aplicável e não à base de cálculo. Esta corresponde exatamente àquelas MP, PI e ME que sofreram incidência direta e imediata das contribuições no ato de suas aquisições. A alíquota, por presunção, foi estipulada como sendo o quadrado da soma das alíquotas aplicáveis em cada uma das exações à época de edição das normas. Tanto a alíquota é presuntiva que, mesmo com a majoração da alíquota da Cofins, não foi modificada aquela aplicada sobre a base de cálculo para apuração do incentivo

Portanto entendo que não cabe reparo à decisão recorrida nesse quesito.

Quanto à retificação da Dcomp anteriormente apresentada para excluir os valores relativos à multa de mora, a qual foi incluída porque o encontro de contas (compensação) se deu em data posterior ao vencimento dos tributos compensados, sob alegação da denúncia espontânea, entendo também não assistir razão à recorrente.

Todos os artigos de normas legais citadas na defesa da recorrente não deixam margem de dúvida quanto ao cabimento da multa de mora nos recolhimentos efetuados em data posterior ao vencimento da exação.

O art. 138 do CTN somente afasta a responsabilidade pela infração nas não o pagamento da multa de mora. Já o art. 47 da Lei nº 9.430/96 citado pela recorrente é claro ao determinar que os tributos já lançados ou declarados poderão ser pagos no prazo de vinte dias, com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo. E tais acréscimos legais se constituem, exatamente, nos juros de mora e na multa de mora.

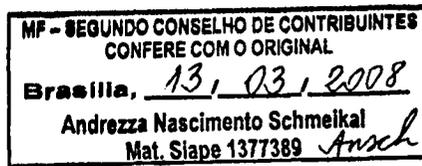
Portanto, a multa de mora tem cunho compensatório e não remuneratório. A exclusão da multa de mora nos recolhimentos efetuados espontaneamente, porém após a data limite de vencimento da exação, tornaria letra morta a norma legal que estabelece data de pagamento dos tributos. Equivale a igualar o adimplente ao inadimplente. Iguala os desiguais e estimula o descumprimento de norma legal.

No direito civil, o cumprimento a destempe de obrigação contraída impõe a exigência de multa de mora além dos juros de mora cabíveis. Essa regra do Código Civil é norma dispositiva, que pode ser afastada por contrato entre as partes que as vincula.

Entretanto, no Direito Público, especificamente no Direito Tributário, a regra que estabelece a multa moratória após o vencimento da exação é norma cogente e de observância obrigatória seja por parte do contribuinte seja por parte da autoridade administrativa. Assim a regra do art. 138 se presta a afastar a responsabilidade advinda com a prática da infração mas não para dispensar a exigência da multa de mora.

Corretas a decisão da autoridade administrativa e a decisão recorrida que a ratificou. O débito tributário levado à compensação com direito de crédito da contribuinte junto à Fazenda Nacional deve ser apurado na data em que realizado o encontro de contas –

*J* *R*



16/12/2003 –, sendo impositivo o acréscimo dos consectários legais (juros de mora e multa de mora) quando tal encontro de contas se dá depois da data de vencimento do tributo.

O indeferimento pela autoridade administrativa da Dcomp retificadora encontra respaldo nos fundamentos acima registrados, os quais são coerentes com os constantes nos fundamentos do despacho denegatório emitido pela autoridade administrativa competente à fl. 137.

O indeferimento não está pautado na ausência de inexatidão material como parece ser o entendimento da recorrente, mas no fato de a multa de mora ser efetivamente devida em razão de, como acima exposto, a compensação haver sido declarada em data posterior ao vencimento dos tributos compensados.

Portanto, sem razão a recorrente.

Apesar de se reportar e reproduzir a legislação relativa à incidência de juros de mora sobre valores a restituir ou compensar a recorrente não levantou argumentos no sentido de ver aplicada a taxa selic sobre os ressarcimentos recebidos.

Entretanto, para evitar dúvidas esclareço que, quanto à aplicação de atualização monetária, hoje constituída pela taxa Selic, sobre o valor a ser ressarcido entendo incabível por falta de previsão legal. O § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/1995 inseriu no seu comando a aplicação da taxa Selic somente sobre os valores oriundos de **indébitos** (= tributo recolhido indevidamente ou a maior que o devido) passíveis de restituição ou compensação, não contemplando valores oriundos de ressarcimento de tributo apurados de forma ficta.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2008.

  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

*[Handwritten mark]*