



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
De 26 1 05 106

2º CC-MF  
FI.

Processo nº : 13051.000124/99-36  
Recurso nº : 127.836  
Acórdão nº : 203-10.362

VISTO

Recorrente : COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. AQUISIÇÕES A NÃO CONTRIBUINTES DO PIS E COFINS. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas, ou de pessoas jurídicas não contribuintes de PIS e COFINS, como cooperativas, não dão direito ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 como resarcimento dessas duas contribuições, devendo seus valores ser excluídos da base de cálculo do incentivo.

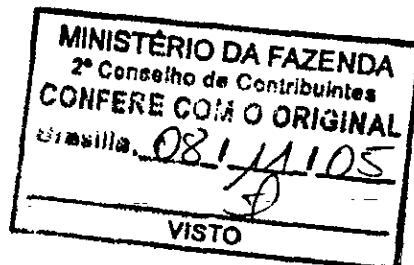
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Mauro Wasilewski (Suplente), Valdemar Ludvig e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente).

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005

*Antônio Bezerra Neto*  
Antônio Bezerra Neto  
Presidente e Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Sílvia de Brito Oliveira.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13051.000124/99-36  
Recurso nº : 127.836  
Acórdão nº : 203-10.362

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
<b>CONFERE COM O ORIGINAL</b>
Brasília, 08/11/05
S.
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

**Recorrente : COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCHANTADO LTDA.**

## RELATÓRIO

A empresa COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCHANTADO LTDA, em 22/06/99, requereu o resarcimento de crédito presumido do IPI incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, no valor de R\$ 43.076,86, referente ao 4º Trimestre de 1998, com base na Lei nº 9.363/96.

Às fls. 335/336, a DRF/Santa Cruz do Sul - RS deferiu parcialmente o requerimento da contribuinte assim ementada :

*"EMENTA : CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS. Excluem-se da base de cálculo do crédito presumido os valores das aquisições de insumos a cooperativas e a pessoa física produtor rural, não-contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS, por falta de previsão legal que autorize a inclusão."*

O interessado contestou o indeferimento parcial (fls. 339 a350), alegando, em síntese, que :

- a requerente é empresa agro-industrial, dedicada à produção, comercialização e exportação de produtos alimentícios derivados de suínos e de farelo de soja, tendo direito ao crédito pleiteado, de acordo com a Lei nº 9.363 de 1996, e Medidas Provisórias que a antecederam;

- adquire no mercado interno insumos em cujos preços estão embutidos os valores da COFINS e da Contribuição para o PIS repassados pelos fornecedores;

- o benefício é para a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, não tendo a lei feito restrição quanto às aquisições de pessoas físicas e cooperativas, e também não exclui as aquisições isentas na última etapa de comercialização;

- embora seja intitulado de crédito presumido IPI, o beneficiário visa a desonerar completamente os produtos nacionais do custo das contribuições para PIS e COFINS, agregados ao longo da cadeia de comercialização, antes de chegar-se ao produto final, o que pressupõe, tão-somente, a incidência destas contribuições sobre as aquisições de insumo;

- ressalta que a lei abstratamente considerou que em média seriam duas etapas de circulação para chegar-se ao produto final, daí à fixação do percentual de 5,37%;

A decisão do Colegiado de Primeira Instância , às fls 355/359, negou provimento à manifestação de inconformidade do contribuinte, mantendo o despacho decisório do Delegado da Recita Federal em Santa Cruz do Sul que deferiu parcialmente o pedido de fl.1.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13051.000124/99-36  
Recurso nº : 127.836  
Acórdão nº : 203-10.362

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
<b>CONFERE COM O ORIGINAL</b>
Brasília, 08/11/05
VISTO

2º CC-MF
FI.
_____

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 365/374, interpôs recurso voluntário tempestivo a este conselho onde requereu o deferimento da restituição integral do valor originariamente pleiteado, acrescido de juros calculados com base na taxa SELIC.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
2º Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 08/11/05  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 13051.000124/99-36  
Recurso nº : 127.836  
Acórdão nº : 203-10.362

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

A recorrente insurge-se quanto à exclusão do cálculo presumido aquisições efetuadas de pessoas físicas e cooperativas, pelo fato dos mesmos não serem contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS. Em uma interpretação finalística da Lei nº 9.363/96, entende que deve ser resarcido das contribuições que oneraram as várias etapas de comercialização dos insumos adquiridos pelo produtor exportador, mesmo que não haja incidência dessas contribuições na última etapa, antes de processar a aquisição.

Reconheço que o tema gera acirrados debates na doutrina e na jurisprudência, merecendo uma análise minuciosa.

O ponto central da análise restringe-se a saber se as aquisições de insumos realizadas a pessoas qualificadas como não-contribuintes (pessoas físicas e/ou cooperativas) das contribuições desqualificaria a concessão do benefício.

A Lei n.º 9.363, de 1996, que introduziu o benefício em tela, previu, em seu art. 1º, que o crédito presumido de IPI, como resarcimento das contribuições para o PIS e para a COFINS sejam “incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo” (g.n.).

O seu art. 2º, por sua vez, previu que “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”

Em razão dos termos em que vazada a aludida norma, qualquer interpretação que se lhe empreste não deve afastar-se das seguintes premissas: por primeiro, tratando-se de direito excepto, não comporta interpretação ampliativa, pois os benefícios tributários devem ser interpretados restritivamente, já que envolvem renúncia de receitas públicas; segundo, que os insumos que compõem a base de cálculo são aqueles em que houve a incidência daquelas contribuições sobre as respectivas aquisições; e, por último, e quem sabe o mais importante, a expressão “valor total das aquisições” deve ser interpretado em seu contexto correto, ou seja, a expressão “total das aquisições” está vinculada necessariamente ao total das aquisições, sim, mas apenas aquele total obtido como resultado da seleção efetivada pela restrição do art. 1º, qual seja: somente aquelas aquisições em que seja possível a desoneração das contribuições, significando que o que mais importa é que tenha ocorrido a incidência jurídica, e não a econômica, como quer a recorrente.

No tocante ainda à última das premissas delineadas, socorro-me do magistério do festejado jurista Pontes de Miranda, ensinando-nos que “é muito importante, no estudo de qualquer questão jurídica, a separação entre o mundo jurídico e o mundo dos fatos. Por falta de atenção aos dois mundos, muitos erros se cometem e, o que é mais grave, se priva a inteligência humana de entender, intuir e dominar o direito. Os fatos do mundo ou interessam ao direito, ou não interessam. Se interessam, entram no subconjunto do mundo a que se chama *direito*”



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA	1º Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 08/11/05	
VISTO	

2º CC-MF  
FI.

Processo nº : 13051.000124/99-36  
Recurso nº : 127.836  
Acórdão nº : 203-10.362

*mundo jurídico e se tornam fatos jurídicos, pela incidência das regras jurídicas, que assim os assinalam".(g.n)*

Fica então patente a confusão perpetrada pela impugnante quando confunde repercussão prevista em normas jurídicas, e por elas alçada ao mundo jurídico, e uma repercussão ocorrida apenas no mundo dos fatos, mas que não integra o suporte fático de norma alguma e, por isso, não faz parte do mundo jurídico, sendo sem relevância para este.

Outrossim, vê-se, ainda, que a questão não é somente de lógica jurídica, mas também de bom-senso e de razoabilidade. Afinal, é próprio do senso comum se entender a figura do resarcimento como uma recuperação daquilo que se pagou, pois senão, perde-se o objeto daquele. O ponto de partida de qualquer benefício que vise ao resarcimento tem que ser algo factual e não presumido. Nesse ponto a recorrente comete inúmeras confusões conceituais que merecem ser esclarecidas.

Só se presume aquilo que não se pode atingir de forma mais direta. Foi o que fez a lei. A base de cálculo é o valor total dos insumos sobre os quais há incidência das contribuições. O que se presume, por ser difícil a sua apuração efetiva é, por exemplo, no caso concreto, a quantidade de elos de uma cadeia produtiva em que ocorre a incidência tributária em cada um dos insumos: dessa forma o percentual 5,37 %, de fato, foi presumido pelo legislador para todos os insumos, sim, tendo este fator sido obtido a partir da soma de 2% de COFINS mais 0,65% de PIS, com incidência dupla e *bis in idem* ( $2 \times 2,65\% + 2,65\% \times 2,65 = 5,37\%$ ).

Assim, não desconheço que o crédito não deixa de ser presumido, mesmo que parte de sua composição seja factual (insumos tributados), afinal, ao se incorporar a qualquer fator factual, um fator presumido, por óbvio, que o resultado final, como que "contaminado" passa a ser também presumido, o que explica a denominação desse benefício (crédito presumido). Mas, é uma falácia, conhecida como da falsa causa, atribuir ao significado da denominação, que nasceu a partir de uma consequência do método utilizado pelo legislador, a causa ou justificativa para ampliação de sua base de cálculo (incidência econômica).

Em síntese, a interpretação da recorrente empresta uma importância exagerada à expressão valor total, empregada no art. 2º, esquecendo-se da referência expressa ao art. 1º; bem assim faz, exageradamente, uma ligação entre o fato de o valor final do benefício ser presumido e a necessidade, segundo a mesma, de o sentido da norma incorporar presunções de possíveis incidências econômicas mesmo que o insumo comprado não tenha sido tributado na etapa anterior, criando toda uma teoria de ampliação da base de cálculo, deixando o mundo do direito para adentrar ao mundo econômico, mesmo sabendo se tratar de um direito excepto.

Dessa forma, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão de insumos adquiridos de não contribuintes no cômputo da base de cálculo do crédito presumido

### Da Atualização Monetária

Sendo indevidos os créditos postulados, desnecessário se faria enfrentar o tema da incidência da taxa Selic. Sem embargo, cabe esclarecer que não existe – e nunca existiu – previsão legal para incidência de juros compensatórios ou de quaisquer outros acréscimos sobre



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
2º Conselho de Contribuintes
<b>CONFERE COM O ORIGINAL</b>
Brasília, <u>08/11/05</u>
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
FI.
_____

Processo nº : 13051.000124/99-36  
Recurso nº : 127.836  
Acórdão nº : 203-10.362

créditos escriturais do IPI, tendo a lei estabelecido a incidência da taxa Selic apenas nos casos de restituição ou compensação por pagamento indevido ou a maior de tributos.

Nesse ponto, cumpre destacar que os institutos não se confundem e não mantém relação de gênero e espécie. De acordo com o art. 165 do CTN, tem direito à restituição o sujeito passivo que pagou tributo indevido. Já o ressarcimento que trata a Lei nº 9.779/99 é uma forma de incentivo fiscal concedido ao sujeito passivo, para manter em sua escrita fiscal créditos do IPI relativos a determinados bens, produtos ou operações, para utilização mediante compensação na própria escrita fiscal com os débitos escriturados ou, de forma residual, para serem ressarcidos em espécie (NOTA MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 165).

A lei estabelece que apenas nos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior haverá a incidência de juros equivalentes a Taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996. Em se tratando de ressarcimento, não existe previsão legal específica para essa incidência.

Em relação à correção monetária dos valores pleiteados a título de ressarcimento do IPI, é pacífico o entendimento neste Colegiado de que essa atualização visa apenas restabelecer o valor real do incentivo fiscal, para evitar o enriquecimento sem causa que sua efetivação em valor nominal adviria à Fazenda Nacional.

Entretanto, a atualização do ressarcimento não pode se dar pela variação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, que tem natureza de juros e alcança patamares muito superiores à inflação efetivamente verificada no período, e que se adotada no caso causaria a concessão de um “plus”, que só é possível por expressa previsão legal.

No processo administrativo o julgador restringe-se à lei, pela sua competência estritamente vinculada. Se impossibilitado de adotar a Selic como índice de atualização monetária, não pode fixar outro índice, sem que haja previsão legal para tanto.

Logo, indefiro a utilização da taxa Selic como índice de correção monetária no ressarcimento pleiteado.

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

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

*Antônio Bezerra Neto*  
ANTÔNIO BEZERRA NETO