MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13051.000242/2002-10
Recurso nº	161.751 Voluntário
Acórdão nº	**2201-00.210 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	8 de maio de 2009
Matéria	Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI (Lei nº 10.276/2001)
Recorrente	COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.
Recorrida	DRJ-PORTO ALEGRE/RS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

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

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

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 10.276/2001. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS JUNTO A COOPERATIVAS.

Uma das condições para a fruição do benefício é que os insumos utilizados nos produtos exportados tenham sido gravados pela incidência do PIS/Pasep e da Cofins na etapa anterior, o que, a partir de 01/11/1999, passou a ocorrer nas vendas efetuadas pelas cooperativas, em face da revogação expressa da isenção de que gozavam. De se permitir, portanto, a inclusão dessas aquisições no cálculo do crédito presumido de IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 10.276/2001. BASE DE CÁLCULO. FRETES RELACIONADOS A INSUMOS NÃO PASSÍVEIS DE APROVEITAMENTO PARA FIM DO BENEFÍCIO. FRETES RELACIONADOS AO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS.

A interpretação sistêmica do § 1º do artigo 1º da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, com o artigo 18 da IN SRF nº 69, de 6 de agosto de 2001, resulta no entendimento de que os fretes, desde que cobrados do adquirente dos insumos, podem integrar o custos destes para fins de fruição do benefício, o que significa, em sentido contrário, que em não sendo passíveis de aproveitamento os insumos, tampouco o poderão ser os fretes a estes relacionados.

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

ATUALIZAÇÃO. TAXA SELIC.

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

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção do CARF, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso ns seguintes termos: I) quanto ao aproveitamento das aquisições de cooperativas, inclusive quanto aos fretes relacionados a estes insumos. Vencido o Conselheiro Jose Adão Vitorino de Morais; II) quanto ao aproveitamento das aquisições de pessoa física para fins de cálculo do crédito presumido. Vencidos os Conselheiros Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Jean Cleuter Simões Mendonça e Fernando Marques Cleto Duarte; e III) quanto a aplicação da taxa Selic ao ressarcimento. Vencido o Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça.

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente

ODASSI GUERZONI FILHO

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Andréia Dantas Lacerda Moneta.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra o Acórdão nº 10-16.162, da DRJ-Porto Alegre/RS, que deferiu parcialmente a solicitação da interessada contida em Manifestação de Inconformidade, relativamente a pedido de ressarcimento de créditos de IPI do 3º trimestre de 2002, formulado em 15/10/2002 com base na Lei nº 10.276, de 10/09/2001, também deferido parcialmente por despacho decisório 29/06/2007. O valor do pedido montou a R$ 201.344,96.

A referida decisão ora recorrida fora assim ementada:

Acórdão DRJ Nº 10-16162 de 2008

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. BASE DE CÁLCULO. Não se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas de cooperativas de produtores e de pessoas físicas, por não terem sofrido a incidência das contribuições para o PIS/PASEP e a Cofins. Segundo o regime alternativo da Lei nº 10.276, de 2001, podem ser computados na apuração do crédito presumido do IPI os gastos com fretes cobrados do adquirente dos insumos admitidos no cálculo, bem assim da energia elétrica e combustíveis utilizados no processo produtivo. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Matéria não contestada, expressamente, mesmo após diligência, torna-se definitiva na esfera administrativa. ABONO DE JUROS SELIC. DESCABIMENTO. Por falta de previsão legal, é incabível o abono de juros Selic ao ressarcimento do crédito presumido do IPI.

Solicitação deferida parcialmente.

Segundo o Acórdão, a diligência efetuada por conta de determinação da própria instância de piso resultou em que a fiscalização atendeu aos pleitos da interessada postos quando de sua Manifestação de Inconformidade, ao incluir no cômputo do cálculo presumido de IPI os valores referentes a *gastos com combustíveis* utilizados no processo produtivo e os valores referentes aos *gastos com fretes* pelo transporte daqueles insumos considerados como aptos a compor a base de cálculo do benefício. Com isso, ressalta a DRJ, foi apurado um novo valor do crédito presumido, o qual passou dos R$ 163.132,35 inicialmente reconhecidos, para R$ 165.423,79. E, no que se refere à rubrica *energia elétrica*, a DRJ entende não caber mais qualquer discussão, visto que a fiscalização afirmara que não houvera glosa alguma a esse título.

Com relação à parcela dos *gastos com fretes* não aceita pelo Fisco, o que se deu, ora por eles se originarem de aquisições de insumos junto a pessoas físicas e a cooperativas, ora por se originarem de operações relacionadas ao transporte dos produtos já acabados, a DRJ considerou que, diante do silencio da interessada em face das considerações feitas pela autoridade fiscal quando da realização da diligência, tal matéria, juntamente com a relacionada aos *gastos com combustíveis* e com *energia elétrica*, restaram preclusas.

Quanto às glosas efetuadas pelo Fisco relacionadas às aquisições de insumos junto a *pessoas físicas* e *cooperativas*, a instância de piso valeu-se do argumento de que, se, de um lado, o crédito presumido se destina a ressarcir o valor das contribuições que tenham gravado na anterior a aquisição da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem, e se, de outro, não há incidência do PIS/Pasep e da Cofins nas operações de venda praticadas por essas entidades, não haveria o que ser ressarcido.

Especificamente em relação às cooperativas, refuta o argumento da interessada de que a isenção dos atos cooperativos fora revogada pela Medida Provisória nº 1.858-7, de 29/07/1999, pois, a seu ver, ocorreu que as operações que eram tidas como sendo isentas passaram a ser excluídas da base de cálculo, o que retira a incidência das contribuições. Assim, concluiu que, na prática, os atos cooperativos não sofrem o ônus das contribuições.

Por fim, em relação à incidência da taxa Selic sobre o valor do crédito reconhecido, a instância de piso entendeu que não existe fundamento legal para tanto.

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

No Recurso Voluntário, e em relação às glosas dos insumos adquiridos das *cooperativas*, a interessada ressaltou que, a partir da edição da Medida Provisória nº 1.858-7/1999, a regra geral para os atos cooperados é a incidência das contribuições e a exceção é a não incidência e que para os atos não cooperados nunca houve isenção. Nessa linha e citando o artigo 79 da Lei das Sociedades Cooperativas, só poderia ser designado como ato cooperativo aquele praticado entre cooperativas associadas entre si. Assim, prossegue, não sendo a cooperativa fornecedora associada à cooperativa compradora, a operação deve ser tratada como ato não cooperado, sujeita ao PIS/Pasep e à Cofins, e, portanto, passível de gerar os créditos presumidos de IPI, se for o caso. E, afirma, é o que ocorre no seu caso, visto que não possui associação com nenhuma cooperativa, de forma que suas aquisições junto as mesmas não se classificam como atos cooperativos e, portanto, estão sujeitas à incidência das contribuições.

Reclama ainda a Recorrente que a autoridade fiscal sequer investigou a natureza jurídica das aquisições junto a cooperativas; se classificadas ou não como atos cooperativos ou se subsumidas ou não em hipótese de exclusão da base de cálculo.

Quanto às aquisições junto às *pessoas físicas*, a Recorrente alega que a lei não faz nenhuma restrição a esse respeito e que os atos infralegais em sentido oposto são ilegais. Nesse sentido, colacionou acórdãos da Câmara Superior de Recursos Fiscais[1] e da então denominada Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes[2].

A Recorrente também se insurgiu contra a glosa com os *gastos com energia elétrica* e com *combustíveis*, sob a alegação de que o Parecer Normativo CST nº 65/79 carrega consigo uma visão míope ao considerar como insumo apenas aqueles que tenha tido o contato direto físico com o produto a ser elaborado. Colaciona decisões judiciais a respeito.

Em relação aos *fretes*, entende a Recorrente que a lei não faz nenhuma distinção entre os fretes a serem aproveitados para fins do incentivo e que a liquidez dos valores controversos foi prejudicada por não ter a autoridade fiscal identificado o montante exato do valor relacionado ao transporte das aquisições e o do relacionado ao transporte dos produtos acabados. A Recorrente refuta ainda a alegação de que se trataria de matéria preclusa visto que pugnou pelo direito ao aproveitamento dos gastos com fretes na Manifestação de Inconformidade.

Ao final, invoca decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais[3] para clamar pela incidência da taxa Selic ao montante do ressarcimento de IPI reconhecido.

É o Relatório.

[1] Acórdão CSRF/02-02.252, de 24/04/2006, Relatoria de Dalton César Cordeiro de Miranda.
[2] Acórdão nº 202-16966, Relatoria de Dalton César Cordeiro de Miranda.
[3] Acórdão CSRF/02-02.175, de 23/01/2006.

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 15/07/2008, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 01/08/2008. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Energia elétrica

Não obstante a autoridade fiscal tivesse sido bastante clara ao apontar no seu Relatório de Diligência Fiscal (fls. 297/303) que os valores gastos com *energia elétrica* haviam sido, sim, por ela originalmente considerados na base de cálculo do crédito presumido, o que pode ser confirmado às fls. 119, 121 e 123, que trazem a reprodução do DCP elaborado de ofício, inexplicavelmente a Recorrente continuou se insurgindo contra uma glosa inexistente.

Improcedente, pois, o reclamo da Recorrente.

Combustíveis

O mesmo se deu em relação aos gastos com combustíveis, já que, ainda que em sede de retificação de seu procedimento, o Auditor-Fiscal elaborou novo DCP em que, no seu item "27", pode se "ver" o valor de R$ 409.109,93 implícito no acumulado do trimestre e que foi incluído na base de cálculo do incentivo (fl. 294).

Igualmente improcedente, portanto, o reclamo da Recorrente.

Insumos adquiridos de pessoas físicas

Respeitando as opiniões em sentido divergente, não vejo outra interpretação da leitura conjunta do *caput* dos artigos 1º e do § 1º das Leis nºs. 9.363, de 14 de dezembro de 1996, e 10.276, de 10 de setembro de 2001, senão a de que, para a fruição do crédito presumido de IPI, como forma de ressarcimento das contribuições ao PIS/Pasep e à Cofins, primeiro, a empresa precisa exportar para o exterior produtos de sua elaboração; e, segundo, que nesses produtos exportados, tenham sido empregados matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, sobre cujas aquisições tenha, efetivamente, havido a incidência das referidas contribuições. Ou seja, só podemos falar em ressarcimento – e *ressarcimento* significa, *compensar*, *reparar* – de algo, no caso, de um valor, que dispuséramos numa etapa anterior; assim, estamos falando de PIS/Pasep e da Cofins que o fornecedor dos insumos arcou e embutiu nos respectivos preços de venda cobrando-os, consequentemente, do produtor exportador que vai deles se ressarcir.

Eis o porquê de não ser permitida a inclusão dentre o montante dos insumos as aquisições destes junto a pessoas físicas, as quais, por não serem contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não as pagaram e, por isso, não as cobraram dos adquirentes de seus produtos, não havendo, portanto, nada a ser *ressarcido* por esses adquirentes a título de crédito presumido de IPI.

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

De se negar, pois, provimento ao recurso quanto a esta matéria.

Aquisição de insumos junto a cooperativas

Com a edição da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999, reeditada até a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, restou revogada expressamente a isenção do pagamento do PIS/Pasep e da Cofins da qual gozavam as cooperativas. Assim é que o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99[4], estabeleceu que a partir de 01/11/99 as duas contribuições passaram a incidir sobre a receita bruta das cooperativas, com exclusões específicas na base de cálculo.

Ao argumento de que, não obstante o fim da isenção, as cooperativas continuaram a não sofrer o ônus das contribuições nas suas operações com não cooperados, o que contrariaria a regra de que, para se ter direito ao crédito presumido de IPI, é preciso que haja a incidência das contribuições na etapa anterior, argumento esse fundado principalmente no fato de que tais entidades poderiam excluir da base de cálculo do PIS/Pasep e da Cofins, primeiro, os *"repasses aos associados, decorrentes da comercialização de produtos no mercado interno por eles entregues à cooperativa"*, contraponho o de que a autoridade fiscal não fez qualquer indagação a nenhuma das várias cooperativas[5] fornecedoras sobre se estas, realmente, procederam ao referido repasse aos seus associados.

Portanto, não obstante a vedação expressa contida no artigo 16 da IN SRF nº 69/2001, entendo que as cooperativas, tendo passado a sofrer a incidência do PIS/Pasep e da Cofins, ainda que sujeitas a uma série de exclusões na formação das respectivas bases de cálculo, ficaram no mesmo patamar que as demais pessoas jurídicas fornecedoras de insumos, razão pela qual, seguindo a coerência do meu raciocínio acima exposto, dou provimento a recurso para que todos os insumos delas adquiridos possam fazer parte do cálculo do crédito presumido.

Gastos com Fretes

De um lado, a DRJ considerou **preclusa** a matéria relacionada às glosas dos *gastos com fretes* pelo fato de que a interessada, mesmo cientificada dos termos da diligência realizada pelo Fisco, quedou-se inerte. Lembre-se aqui que a diligência re-ratificara seu procedimento inicial, de sorte que restaram acatados alguns valores (os valores dos fretes relacionados às aquisições de insumos considerados aptos a fazerem parte da base de cálculo do crédito presumido de IPI) e definitivamente glosados outros (os valores dos fretes relacionados às aquisições de insumos junto às cooperativas e às pessoas físicas, bem como aqueles relacionados ao transporte dos produtos acabados).

Por outro, a Recorrente, rechaçou a preclusão pelo fato de ter se insurgido contra a glosa dos *gastos com fretes* em geral quando de sua manifestação de inconformidade.

---

[4] O SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL, no uso de suas atribuições e, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 1.858, de 1999, declara que as contribuições para o PIS/Pasep e para financiamento da seguridade social – Cofins, devidas pelas sociedades cooperativas, serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999.

[5] Coop. dos Agricultores de Chap. , Coop. Agrícola Mista Nova Palma, Coop. Trit. Palmeirense Ltda., Cooperativa Agroindustrial Lar, Coop. Painfilhense de Prod. Agric., Coop. Agrícola Mista Linha Cer., Coop. Agrícola Mista Ourense, Coop. Produtores de Leite Serafina , Coop. Trit. de Getúlio Vargas, Cooperativa Agrícola Mista Reg., Cooperativa Agropecuária Cascavel Ltda., Cooperativa Tritícola Erechim. (fls. 66/113).

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

A Recorrente tem razão quanto a isso!

Ocorreu que, de fato, na sua manifestação de inconformidade, ainda que de forma genérica, se insurgira contra a glosa dos *gastos com fretes*, não obstante, em momento posterior, porém, a diligência tivesse conseguido demonstrar os detalhes da glosa, ou seja, que uma parte se dera em face dos fretes estarem relacionados a insumos não passíveis de aproveitamento para fins de crédito presumido de IPI (aquisições de pessoas físicas e de cooperativas), e outra parte relacionada ao transporte de produtos já acabados, ou seja, sem relação alguma com os insumos.

Assim, afasto a preclusão decretada pela instância de piso e passo a enfrentar as questões de fato e de direito relacionadas a este tema.

Inicialmente, rechaço o argumento da Recorrente de que os montantes apurados pelo Fisco são ilíquidos, vez que foi a própria interessada que, por não manter uma escrituração contábil capaz de demonstrar com precisão a que tipo de operação se referia (se com pessoa física ou com pessoa jurídica), impeliu o Auditor-Fiscal a se valer de um critério *pro rata* para estabelecer o montante da glosa nessa rubrica, critério esse, aliás, aplicado analogamente às várias disposições sobre apropriações nesse mesmo sentido contidas na IN SRF nº 69/2001.

Quanto ao mérito, propriamente dito, tem razão o Fisco quando condiciona o aproveitamento dos valores dos fretes a que os mesmos se relacionem diretamente com insumos que puderam ser considerados aptos a formarem a base de cálculo do crédito presumido. E não poderia ser diferente, conforme se depreende da interpretação sistêmica do artigo 1º da Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001 (conversão da Medida Provisória nº 2.202, de 28/06/2001), e do artigo 18 da IN SRF nº 69, de 6 de agosto de 2001 a seguir transcritos:

→ Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001.

Art. 1º *Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.*

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

> *que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.*
>
> → Instrução Normativa SRF nº 69, de 6 de agosto de 2001
>
> ***Art. 18.*** *Para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem, da energia elétrica e dos combustíveis, bem assim os valores do frete e seguro, desde que cobrados ao adquirente.*
>
> (grifei)

Observe-se que a regra em relação aos fretes é que eles tenham sido cobrados do adquirente, ou seja, aquele que pleiteia o ressarcimento do crédito presumido de IPI, o que afasta a possibilidade de serem aproveitados os fretes pagos para o transporte do produto acabado, que, por óbvio, não são cobrados do "adquirente", mas do "vendedor".

Paralelamente, há que se atentar que a regra do artigo 18 é pela não exclusão dos fretes dos custos das matérias-primas, dos produtos intermediários, dos materiais de embalagem etc.

Mas, e que custos são esses? Ora, são aqueles previstos pelo § 1º do artigo 1º da referida Lei nº 10.276/2001, de maneira que, por exemplo, se dentre eles não se permitiu a inclusão de insumos adquiridos de pessoas físicas, também os fretes relacionados a essas operações haverão de ser impedidos do aproveitamento.

Assim, levando-se em consideração os argumentos acima expostos de que me vali, primeiro, para manter o posicionamento do Fisco em relação às aquisições junto a pessoas físicas, e, segundo, para dele discordar de forma a permitir o aproveitamento dos insumos adquiridos das cooperativas, voto por dar provimento parcial ao recurso quanto aos gastos com fretes, de modo que seja permitido o aproveitamento dos valores a esse título relacionados apenas com as aquisições de insumos junto às cooperativas.

De se manter, pois, a glosa dos *gastos com fretes* relacionados às aquisições de pessoas físicas e ao transporte de produtos acabados.

Aplicação da taxa Selic ao valor do ressarcimento

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

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

Já no caso de ressarcimento de créditos incentivados, o pagamento efetuado pelo sujeito passivo era devido, mas a devolução das quantias assenta-se única e

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

exclusivamente na renúncia unilateral de valores que foram licitamente recebidos pelo sujeito ativo, titular da competência para exigir o tributo.

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

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

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

> *"Art. 3º. Compete aos Conselhos de Contribuintes, observada a competência por matéria e dentro de limites de alçada fixados pelo Ministro da Fazenda:*
>
> *I- (...)*
>
> *II- julgar recurso voluntário de decisão de primeira instância nos processos relativos a restituição de impostos e contribuições e a ressarcimento de créditos do Imposto Sobre Produtos Industrializados."*
>
> *"Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1896, a utilização de créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:*
>
> *I - o valor bruto **da restituição ou do ressarcimento** será debitado à conta do tributo ou contribuição a que se referir;*
>
> *(...)*
>
> *Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, (...) passível **de restituição ou de ressarcimento**, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios (...)".*
>
> *(destaques meus)*

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

Assim, diferentemente do que afirma o sujeito passivo, o seu crédito decorre do incentivo fiscal acima mencionado, não se originando, portanto, de nenhum pagamento feito indevidamente. E, tratando-se de incentivo fiscal, consubstancia-se em mera liberalidade do

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.

sujeito ativo do tributo que, ao renunciar à receita sobre a qual teria direito, decidiu fazê-lo sem a aplicação de correção monetária ou de juros, dado o silêncio das normas específicas relativas ao crédito presumido e da referência efetuada tão-somente à repetição de indébito nas normas acima transcritas.

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

Conclusão

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso para afastar a preclusão suscitada pela instância de piso e reconhecer apenas que sejam aproveitados na formação da base de cálculo do crédito presumido as aquisições efetuadas junto às cooperativas e o valor dos fretes relacionados a tais aquisições.

Sala das Sessões, em 8 de maio de 2009

ODASSI GUERZONI FILHO

Documento de 225 página(s) confirmado digitalmente. Pode ser consultado no endereço https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx pelo código de localização EP20.0819.11093.YU33. Consulte a página de autenticação no final deste documento.