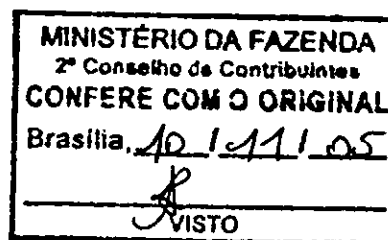




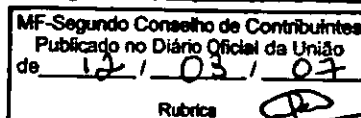
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363

Recorrente : CURTUME CAMPELO S/A
Recorrida : DRJ em Recife - PE



2ª CC-MF
Fl. _____



IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação sobre o "valor total" das aquisições de MP, PI e ME, referidas no art. 1º da Lei nº 9.363/96. A lei se refere a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. Mesmo as aquisições de insumos de não contribuintes das contribuições em causa (PIS/PASEP e COFINS) dão direito ao crédito presumido, considerando-se que, em etapas anteriores, tais contribuições oneraram, em cascata, o custo do produto a ser exportado e têm sua incidência embutida nas operações anteriores.

SELIC. IPI. RESSARCIMENTOS DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI Nº 9.363/1996. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. É vedada a atualização de créditos meramente escriturais por absoluta falta de previsão legal (precedentes jurisprudenciais). Entretanto, devido à atualização monetária, a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento com a utilização da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **CURTUME CAMPELO S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes por maioria de votos: a) em dar provimento ao recurso, em relação aos insumos adquiridos das pessoas físicas e cooperativas. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator), Leonardo de Andrade Couto e Sílvia de Brito Oliveira; e b) em dar provimento parcial ao recurso, quanto à atualização monetária (Selic), admitindo-a a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento. Vencido o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis (Relator). Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor. O Conselheiro Antonio Bezerra Neto declarou-se impedido de votar. Esteve presente ao julgamento a Drª Solange Dias Neves, advogada da recorrente.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.

Antonio Bezerra Neto
Presidente

Maria Teresa Martínez López.
Relatora-Designada

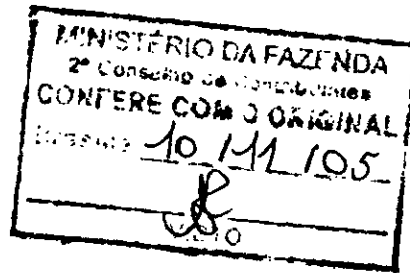
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Mauro Wasilewski (Suplente), Valdemar Ludvig e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente).

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

Eaál/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363

Recorrente : CURTUME CAMPELO S/A

RELATÓRIO

Tratam-se de Pedidos de Ressarcimento do crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, relativos aos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 1997, 1º, 2º e 3º trimestres de 1998, 1º trimestre de 1999, 1º, 2º, 3º e 4º trimestres de 2000, 1º e 2º trimestres de 2001, no valor total de R\$ 1.041.730,93 (fls. 01, 15, 29, 43, 57, 71, 85, 99, 113, 127, 141, 155, 169 e 183).

Por bem resumir o que consta dos autos, reproduzo o relatório da primeira instância (fls. 1.933/1.934, vol. VII):

2. *A partir da análise de legitimidade dos pedidos, efetuada pela Delegacia da Receita Federal em Feira de Santana/BA e consubstanciada no Relatório de Diligência Fiscal de fls. 1868/1869, a autoridade fiscal diligenciante constatou que a interessada adquiriu matéria-prima de pessoas físicas e de pessoas jurídicas cooperativas, tendo asseverado ainda que os pedidos constantes do processo são complementares a outros formulados em processos distintos. Em conclusão, por entender que apenas os produtores/exportadores que comprarem insumos nacionais de fornecedores que sofrem incidência do PIS/Pasep e da Cofins podem ser beneficiados com a concessão dos créditos presumidos de IPI, não podendo ser estendido tal benefício aos exportadores que adquirem de fornecedores isentos do PIS/Pasep e da Cofins, bem como das pessoas físicas, propôs a glosa de todos os valores solicitados.*

3. *Com base nas disposições contidas no art. 2º, § 2º da Instrução Normativa SRF nº 23/1997 e art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 103/1997 e no Parecer PGFN/CAT/nº 3.092/2002, o posicionamento da autoridade fiscal diligenciante foi mantido no Parecer de fls. 1870/1872, que deu supedâneo ao Despacho Decisório de fl. 1873, emitido em 03/02/2003, por meio do qual o Delegado da Receita Federal em Feira de Santana indeferiu integralmente o pedido formulado e determinou o arquivamento do processo.*

4. *Regularmente notificada, a contribuinte apresentou, em 12/03/2003, manifestação de inconformidade de fls. 1876/1890, alegando, em apertada síntese, que:*

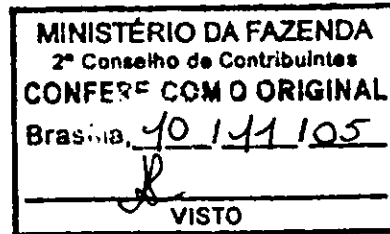
5. *Por ser industrial exportador, requereu o benefício fiscal previsto na Lei nº 9.363/96, tendo considerado no cálculo do crédito presumido, em face da natureza de suas atividades, já que adquire sua matéria-prima (couros e peles de caprinos) de intermediários pessoas físicas, "exclusivamente, os valores relativos às aquisições de matérias-primas de pessoas físicas e cooperativas".*

6. *Quanto às Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97, que embasaram o entendimento da autoridade fiscal, aduz que extrapolam os limites fixados pelo legislador no art. 1º da Lei nº 9.363/96, na medida em que excluíram as aquisições de pessoas físicas e cooperativas da base de cálculo do benefício pretendido. Assim, com base nos preceitos constitucionais que definem o princípio da legalidade e nas disposições doutrinárias que estabelecem o conceito e as características do ato administrativo, conclui-se que o poder regulamentar deverá ser exercido dentro dos estritos limites autorizados pela Constituição Federal, sendo defeso que instrumentos regulamentares tais quais as referidas Instruções Normativas contenham disposições que contrariem, modifiquem ou extrapolem os limites das leis, as quais visam regulamentar.*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



7. Dessa forma, em vista de que o § 2º do art. 2º da IN SRF nº 23, de 1997, definiu que apenas as aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas à incidência do PIS/PASEP e da COFINS geram direito ao crédito, foi instituída uma restrição, através de um ato administrativo, reduzindo a amplitude de um benefício fiscal criado por lei. Tal restrição não é juridicamente válida, haja vista que o conteúdo e o alcance de uma norma dessa natureza é restrito ao conteúdo das leis. Para sustentar sua tese, colaciona vasta jurisprudência administrativa e ementas do Conselho de Contribuintes.

8. A partir de 1º de janeiro de 1996, "é cabível a incidência de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, na compensação ou restituição de tributos, nos termos do que dispõe o art. 39, parágrafo 4º da Lei nº 9.250/95".

9. Por fim, requer seja a impugnação julgada procedente, com vistas a ser deferido o pleito no valor de R\$ 1.041.730,93, acrescido da taxa SELIC desde a apuração do crédito até o efetivo ressarcimento.

A DRJ manteve o indeferimento dos Pedidos de Ressarcimento, nos termos do Acórdão de fls. 1.931/1.936.

O Recurso Voluntário de fls. 1.939/1.957, tempestivo (fls. 1.937/1.939), insiste no pleito, repetindo os argumentos expendidos anteriormente.

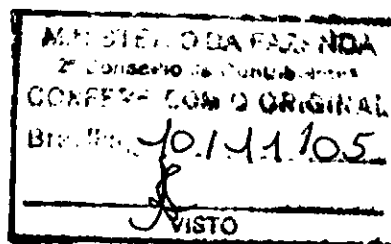
Para a recorrente o § 2º do art. 2º da IN SRF nº 23/97 estabeleceu restrição não contida na Lei nº 9.363/96, pelo que o ressarcimento deve ser deferido, devendo os valores originais ser acrescidos de juros Selic, desde o período de apuração correspondente até o efetivo recebimento.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



2º CC-MF
Fl.

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS QUANTO À SELIC

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende às demais condições do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

São duas as matérias a tratar: inclusão (ou não), no cálculo do crédito presumido do IPI, de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, e aplicação (ou não) da taxa Selic nos ressarcimentos do benefício.

Como deixa claro o art. 1º da Lei nº 9.363/96, o crédito presumido foi instituído como ressarcimento do PIS Faturamento e COFINS incidentes nas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Somente nas situações em que há incidência das duas contribuições sobre as aquisições de insumos é que cabe o aplicar o benefício.

A expressão “incidentes”, empregada pelo legislador no texto da Lei nº 9.363/96, refere-se evidentemente à incidência jurídica. Diz-se que a norma jurídica tributária enquanto hipótese incide (daí a expressão hipótese de incidência), recai sobre o fato gerador econômico em concreto, juridicizando-o (tornando-o fato jurídico tributário) e determinando a conduta prescrita como consequência jurídica, consistente no pagamento do tributo. Esta é a fenomenologia da incidência tributária, que não difere da incidência nos outros ramos do Direito.

Pontes de Miranda, acerca da incidência jurídica, já lecionava que “Todo o efeito tem de ser efeito após a incidência e o conceito de incidência exige lei e fato. Toda eficácia jurídica é eficácia do fato jurídico; portanto da lei e do fato e não da lei ou fato.”¹

Também tratando do mesmo tema e reportando-se à expressão fato gerador - empregada no CTN ora para se referir à hipótese de incidência apenas prevista, ora ao fato jurídico tributário já realizado -, Alfredo Augusto Becker leciona:

“Incidência do tributo: quando o Direito Tributário usa esta expressão, ela significa incidência da regra jurídica sobre sua hipótese de incidência realizada (“fato gerador”), juridicizando-a, e a conseqüente irradiação, pela hipótese de incidência juridicizada, da eficácia jurídica: a relação jurídica tributária e seu conteúdo jurídico: direito (do Estado) à prestação (cujo objeto é o tributo) e o correlativo dever (do sujeito passivo: o contribuinte) de prestá-la; pretensão e correlativa obrigação; coação e correlativa sujeição.”²

A incidência jurídica não deve ser confundida com qualquer outra, especialmente a econômica ou a financeira. Em sua obra, Becker faz distinção entre incidência econômica e incidência jurídica do tributo. De acordo com o autor, a terminologia e os conceitos econômicos são válidos exclusivamente no plano econômico da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal. Por outro lado, a terminologia jurídica e os conceitos jurídicos são válidos exclusivamente no plano jurídico do Direito Positivo.

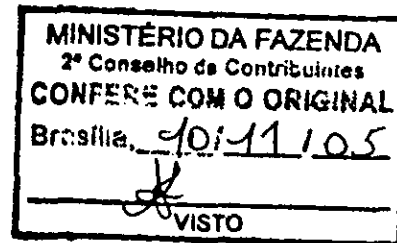
¹ Apud Roberto Wagner Lima Nogueira, in *Fundamentos do dever de tributar*, Belo Horizonte, Del Rey, 2003, p. 1.

² Alfredo Augusto Becker, in *Teoria Geral do Direito Tributário*, São Paulo, Lejus, 1998, p. 83/84.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



O tributo é o objeto da prestação jurídico-tributária e a pessoa que satisfaz a prestação sofre, no plano econômico, um ônus que poderá ser reflexo, no todo ou em parte, de incidências econômicas anteriores, segundo as condições de fato que regem o fenômeno da repercussão econômica do tributo.

Na trajetória dessa repercussão, haverá uma pessoa que ficará impossibilitada de repercutir o ônus sobre outra ou haverá muitas pessoas que estarão impossibilitadas de repercutir a totalidade do ônus, suportando, definitivamente, cada uma delas, uma parcela do ônus econômico tributário. Esta parcela, suportada definitivamente, é a incidência econômica do tributo, que não deve ser confundida com a incidência jurídica, assim como a pessoa que a suporta, o contribuinte de fato, não deve ser confundido com o contribuinte de direito.

Somente a incidência jurídica do tributo implica no nascimento da obrigação tributária, que surge no momento imediato à realização da hipótese de incidência e estabelece a relação jurídico-tributária que vincula o sujeito passivo ao sujeito ativo dessa obrigação. Deste modo somente cabe cogitar de incidência jurídica do tributo no caso em o sujeito passivo, pessoa que a norma jurídica localiza no pólo negativo da relação jurídica tributária, é o contribuinte *de jure*. Nas demais situações, mesmo que haja incidência ou repercussão econômica do tributo, com a presença de contribuinte de fato, descabe afirmar que houve incidência jurídica.

No caso do crédito presumido não se deve confundir eventual incidência econômica do PIS Faturamento e da COFINS sobre os insumos adquiridos, com incidência jurídica, esta a única que importa para saber se o ressarcimento deve acontecer ou não. Observa-se que no incentivo em tela o crédito é presumido porque o seu valor é estimado a partir do percentual de 5,37%, aplicado sobre a base de cálculo definida. A presunção não diz respeito à incidência jurídica das duas contribuições sobre as aquisições dos insumos, mas ao valor do benefício. O valor é que é presumido, e não a incidência do PIS Faturamento e COFINS, que precisa ser certa para só assim ensejar o direito ao benefício. Destarte, quando inexistir a incidência jurídica do PIS Faturamento e da COFINS sobre as aquisições de insumos, como nas situações em que os fornecedores são pessoas físicas ou pessoas jurídicas não contribuintes das contribuições, o crédito presumido não é devido.

No caso das cooperativas, o art. 66 da Lei nº 9.430/96 determinou, com efeitos a partir de 01/01/97, o fim da isenção referente às duas contribuições, para as cooperativas que se dedicam a vendas em comum, referidas no art. 82 da Lei nº 5.764/71. Depois nova alteração sobreveio com o 69 da Lei nº 9.532/97, segundo o qual a partir de 01/01/98 as cooperativas de consumo passaram a sujeitar-se às mesmas regras de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

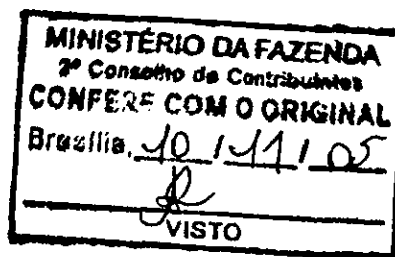
Finalmente, com relação às cooperativas em geral novo tratamento foi determinado para o PIS Faturamento e a COFINS pelos arts. 15 e 16 da MP nº 1.858-7, de 29/07/99, atual MP nº 2.158-35, de 24/08/2001. Em vez da isenção como regra geral passaram a ser excluídas da base de cálculo das duas contribuições valores específicos, discriminados no art. 15 da MP nº 2.158-35/2001.

Levando-se em conta o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99 – segundo o qual as disposições da referida MP nº 1.858-7/99 são aplicáveis aos fatos geradores ocorridos a partir



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



do mês de novembro de 1999 -, desde aquele período de apuração as cooperativas deixaram de ser isentas da COFINS e pagam o PIS sobre o Faturamento, com as exclusões determinadas para as pessoas jurídicas em geral (Lei nº 9.718/98, art. 3º, § 2º) e aquelas discriminadas nos art. 15 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Face à incidência da COFINS e do PIS Faturamento, os insumos adquiridos a partir de 01/11/99 dão direito ao crédito presumido do IPI.

No caso em tela, em que o Pedido de Ressarcimento não contempla o 3º trimestre de 1999, devem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido os valores das aquisições de cooperativas efetuadas a partir do 1º trimestre de 2000. Para tanto o cálculo deverá ser refeito, de modo a considerar as Notas Fiscais de saída emitidas por cooperativas para a requerente (ver, a título de exemplo, a fl. 1.085, vol. IV).

A referendar a interpretação aqui adotada e os termos do art. 2º, § 2º, da IN SRF nº 23/97 - segundo o qual o crédito presumido será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS - cabe transcrever excertos do Parecer PGFN/CAT nº 3.092/2002, que informa:

"18. Ora, se o produtor/exportador pudesse incluir na base de cálculo do crédito presumido o valor de todo e qualquer insumo, mesmo não sendo o fornecedor contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS, ao argumento de que teria, de qualquer modo, havido a incidência dos tributos em algum momento da cadeia produtiva, o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, restaria sem sentido.

19. Ou seja, qualquer insumo, e não apenas aquele sujeito à 'incidência' do PIS/PASEP e da COFINS, poderia ser incluído na base de cálculo do crédito presumido, pois sempre se poderia alegar a incidência dos tributos em algum momento da cadeia produtiva.

20. Para que seja possível atribuir um sentido lógico à expressão utilizada pelo legislador ('ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições'), pode-se apenas concluir que a lei se referiu, exclusivamente, aos insumos adquiridos de fornecedores que pagaram o PIS/PASEP e a COFINS, ou seja, oneraram os insumos com o repasse desses tributos.

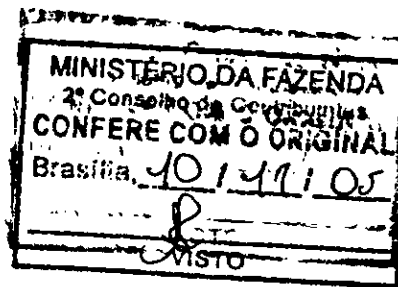
21. Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma indireta o produto final, isto significa que os tributos não 'incidiram' sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. 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.

(...)

23. Assim, a condição legalmente disposta para que o produtor/exportador possa adicionar o valor do insumo à base de cálculo do crédito presumido, é a exigência de tributos ao fornecedor do insumo. Sem que tal condição seja cumprida, é inadmissível, ao contribuinte, benefício do crédito presumido.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363

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:

'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 adquirir insumo de pessoa física, que não é obrigada a emitir nota fiscal e nem paga o PIS/PASEP e a COFINS? Por outro lado, como aferir o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, que não estão obrigados a manter escrituração contábil?

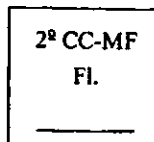
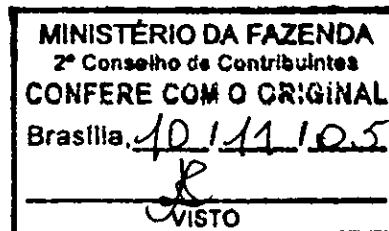
30. Toda a Lei nº 9.363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o 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

(...)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363

37. Da mesma forma, não procede o entendimento de que a alíquota de 5,37% sobre o valor dos insumos adquiridos significaria que o legislador teria previsto a oneração média dos insumos, considerando toda a cadeia produtiva, e que, ao prever essa oneração média, o legislador teria incluído, no cálculo do crédito presumido, os insumos adquiridos aos fornecedores que não pagaram o PIS/PASEP e a COFINS.

38. A alíquota de 5,37% foi determinada tomando por média da cadeia de produção nacional duas fases de comercialização anteriores ao fornecimento ao produtor/exportador, sem margem de agregação, exceto a das próprias contribuições, que à época somavam 2,65% em cada fase. Assim, considerando uma hipotética venda, da primeira para a segunda fase no valor de 100 unidades monetárias (u.m.) teríamos a seguinte incidência acumulada:

1) $100 \text{ u.m.} \times 1,0265 > 102,65 \text{ u.m.};$

2) $102,65 \text{ u.m.} \times 1,0265 > 105,37 \text{ u.m.};$

3) valor total das contribuições nas duas fases - $(105,37 \text{ u.m.} - 100 \text{ u.m.}) > 5,37 \text{ u.m.}$, o que, em percentual, dá os exatos 5,37% estabelecido na lei.

39. Lógico está que tal cálculo somente considerou operações entre contribuintes das ditas contribuições, não sendo possível se vislumbrar, dentro desse raciocínio lógico-matemático, a consideração de participação de não-contribuintes na cadeia de produção/comercialização.

40. Outro argumento apresentado é no sentido de que, no sistema anterior, o incentivo seria condicionado à prova de que o fornecedor pagou o tributo, o que não ocorreria com a Lei nº 9.363, de 1996. Assim, como essa disposição não consta da referida Lei, estaria demonstrado que o novo sistema não condicionou a concessão do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumo.

41. Ocorre que a alteração legislativa nada prova em favor dessa tese. Não é cabível dizer que, em vista da revogação de uma obrigação acessória (prova do pagamento de tributos pelo fornecedor), o incentivo não estaria condicionado ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumos.

42. Da revogação do antigo sistema é possível inferir apenas que o beneficiário do crédito presumido não precisará mais provar que o fornecedor do insumo pagou as referidas contribuições. Mas isso não quer dizer que o crédito presumido surge mesmo quando o fornecedor não pagou tais tributos. Uma coisa em nada tem a ver com a outra.

43. Inclusive, tal argumento cai diante do sistema de concessão e controle do crédito presumido fixado pela Lei nº 9.363, de 1996, fundamentado inteiramente na proposição de que o fornecedor do insumo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

44. E a forma encontrada pelo legislador para conceder um crédito 'presumido' que reflita a média das 'incidências' do PIS/PASEP e da COFINS sobre os insumos que compõem o produto exportado, sem que o incentivo acarrete o enriquecimento sem causa do beneficiário foi, claramente, condicionar o aproveitamento do crédito ao pagamento das contribuições pelo fornecedor.

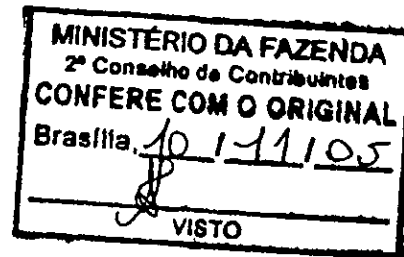
(...)

46. Em face do exposto, impõe-se a seguinte conclusão: o crédito presumido, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, somente será concedido ao produtor/exportador que adquirir



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



insumos de fornecedores que efetivamente pagarem as contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991.

Quanto à aplicação da taxa Selic nos valores a ressarcir, entendo impossibilitada em virtude dessa taxa ser inconfundível com os índices de inflação e da diferença entre ressarcimento e restituição ou compensação. Não se constituindo em mera correção monetária, referida taxa somente poderia ser aplicada aos valores a ressarcir se houvesse lei específica.

É certo que a partir do momento em que o contribuinte ingressa com o pedido de ressarcimento, o mais justo é que fosse o valor corrigido monetariamente, até a data da efetiva disponibilização dos recursos ao requerente. Afinal, entre a data do pedido e a do ressarcimento o valor pode ficar defasado, sendo corroído pela inflação do período. Daí ser admissível no intervalo a correção monetária.

Todavia, desde 01/01/96 não se tem qualquer índice inflacionário que possa ser aplicado aos valores em tela. A taxa Selic, representando juros, e não mera atualização monetária, é aplicável somente na repetição de indébito de pagamentos indevidos ou a maior, inconfundíveis com a hipótese de ressarcimento. Daí a impossibilidade de sua aplicação no caso ora em exame.

No sentido de que a Selic não deve ser aplicada nos pedidos de ressarcimento, valho-me do voto vencedor do ilustre Conselheiro Antônio Carlos Bueno Ribeiro, proferido no Acórdão nº 202-13.651, sessão de 19/03/2002, que transcrevo:

Neste Colegiado é pacífico o entendimento quanto ao direito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente do valor de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, conforme muito bem expresso no Acórdão CSRF/02-0.723 e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.1.995.

No entanto, não vejo amparo nessa mesma jurisprudência para a pretensão de dar continuidade à atualização desses créditos, a partir de 31.12.95, com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais (Taxa Selic), consoante o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26.12.1995 (DOU 27.12.1995).³

Apesar desse dispositivo legal ter derogado e substituído, a partir de 1º de janeiro de 1.996, o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que foi utilizado, por analogia, para estender a correção monetária nele estabelecida para a compensação ou restituição de pagamentos indevidos ou a maior de tributos e contribuições ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

³ Art. 39 - A compensação de que trata o art.66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art.58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

§ 1º (VETADO).

§ 2º (VETADO).

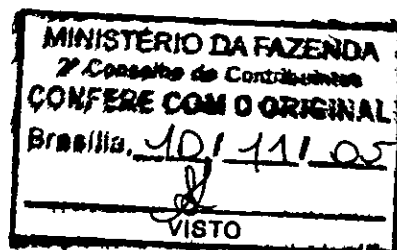
§ 3º (VETADO).

§ 4º A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



Com efeito, todo o raciocínio desenvolvido no aludido acórdão, bem como no Parecer AGU nº 01/96 e às decisões judiciais a que se reporta, dizem respeito exclusivamente à correção monetária como "...simples resgate da expressão real do incentivo, não constituindo 'plus' a exigir expressa previsão legal".

Ora, em sendo a referida taxa a média mensal dos juros pagos pela União na captação de recursos através de títulos lançados no mercado financeiro, é evidente a sua natureza de taxa de juros e, assim, a sua desvalia como índice de inflação, já que informados por pressupostos econômicos distintos.

De se ressaltar que, no período em referência, a Taxa Selic refletiu patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária em curso, o que traduziria, caso adotada, na concessão de um "plus", o que manifestamente só é possível por expressa previsão legal.

Desse modo, considerando o novo contexto econômico introduzido pelo Plano Real de uma economia desindexada e as distinções existentes entre o ressarcimento e o instituto da restituição, conforme assinalado pela decisão recorrida, aqui não pode mais se invocar os princípios da igualdade, finalidade e da repulsa ao enriquecimento sem causa para também aplicar, por analogia, a Taxa Selic ao ressarcimento de créditos incentivados de IPI.

Pois, se assim ocorresse, poderia advir, na realidade, um tratamento privilegiado, mercê dos acréscimos derivados da Taxa Selic, para os contribuintes que não tivessem como aproveitar automaticamente os créditos incentivados na escrita fiscal, que seria o procedimento usual, em comparação com a maioria que assim o faz."

Agora passo a fazer apreciações adicionais para realçar os motivos que me levam a manter essa posição, mesmo em face das razões articuladas pelo ilustre Conselheiro Eduardo da Rocha Schmidt, prolator do voto vencedor.

Em primeiro lugar, manifesto minha discordância com o entendimento manifestado, inclusive nos tribunais superiores, de que a Taxa SELIC possuiria a natureza mista de juros e correção monetária, o que se depreenderia da definição a ela conferida pelo Banco Central e da aferição de sua metodologia, consoante afirmado no voto condutor do RESP nº 215.881 – PR, da lavra do ilustre Ministro Franciulli Netto, no qual é realizada uma extensa análise sobre vários aspectos dessa taxa, culminando justamente por suscitar o incidente de inconstitucionalidade do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, aqui adotado analogicamente para estender a aplicação da Taxa SELIC no ressarcimento de créditos incentivados do IPI.

Da definição do que seja a Taxa SELIC só vislumbro taxa de juros, como se pode conferir, dentre outros normativos, nas Circulares BACEN nºs 2.868 e 2.900/99, ambas no art. 2º, § 1º, a saber:

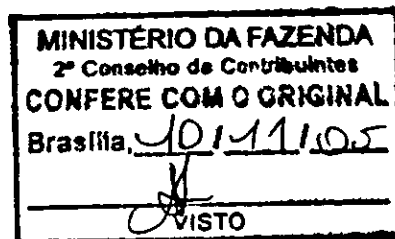
"Define-se Taxa SELIC como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para títulos federais."

No que respeita à metodologia de cálculo da Taxa SELIC, segundo as informações colhidas em consulta junto ao Banco Central, citadas no indigitado RESP nº 215.881 – PR, só vejo reforçada a sua exclusiva natureza de juros, a saber:

"... as taxas das operações overnight, realizadas no mercado aberto entre diferentes instituições financeiras, que envolvem títulos de emissão do Tesouro Nacional e do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363

Banco Central, formam a base para o cálculo da taxa SELIC. Portanto, a Taxa SELIC é um indicador diário da taxa de juros, podendo ser definida como a taxa média ajustada dos financiamentos diários apurados com títulos públicos federais.

Essa taxa média é calculada com precisão, tendo em vista que, por força da legislação, os títulos encontram-se registrados no Sistema SELIC e todas as operações são por ele processadas.

A taxa média diária ajustada das mencionadas operações compromissadas overnight é calculada de acordo com a seguinte fórmula:

(...)

Com a finalidade de dar maior representatividade à referida taxa, são consideradas as taxas de juros de todas as operações overnight ponderadas pelos respectivos montantes em reais" (negritei).

Em resposta a essa mesma consulta é dito pelo Banco Central que "a taxa SELIC reflete, basicamente, as condições instantâneas de liquidez no mercado monetário (oferta versus demanda por recursos financeiros). Finalmente, ressalte-se que a taxa SELIC acumulada para determinado período de tempo correlaciona-se positivamente com a taxa de inflação apurada "ex-post", embora a sua fórmula de cálculo não contemple a participação expressa de índices de preços". (negritei e subscritei)

Aqui releva salientar que a ocorrência da aludida "correlação" nada afeta a natureza de juros da Taxa SELIC e nem torna-a híbrida pela incorporação da taxa de inflação, mas simplesmente indica que, em termos estatísticos, tem-se verificado uma relação positiva entre essas duas variáveis, ou seja, que as suas grandezas variaram no mesmo sentido no período considerado, sem que haja alteração na especificidade de cada uma dessas variáveis.

A Taxa SELIC em si não está investida de nenhum propósito, sendo, inclusive, impróprio acoimá-la de neutralizadora dos efeitos da inflação, já que, como visto, é uma variável de resultado que reflete a média das taxas de juros praticadas pelo mercado nas operações overnight com títulos públicos, que é reconhecida pela teoria econômica como um indicador das condições de liquidez do mercado monetário, constituindo também na denominada taxa básica da economia.

** Por outro lado, é certo que o Banco Central na qualidade de autoridade monetária (CF, art. 164) dispõe de um amplo arsenal de instrumentos de política monetária com vistas a assegurar o nível de liquidez adequada para a economia, inclusive no sentido de prevenir a ocorrência de surtos inflacionários, que, em última análise, influencia as taxas praticadas no mercado de financiamentos por um dia lastreados com títulos públicos e, conseqüentemente, a taxa SELIC.*

Mais recentemente foi estabelecido como instrumento de política monetária a fixação de meta para a Taxa SELIC e seu eventual viés⁴, visando o cumprimento da meta para a Inflação, estabelecida pelo Decreto nº 3.088, de 21 de junho de 1999.

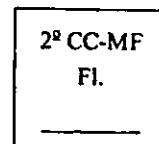
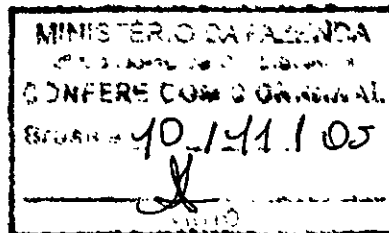
É importante salientar que esse instrumento apenas fixa a meta para a Taxa SELIC e não esta taxa em si, valendo mais uma vez repisar que a taxa de financiamento, como qualquer outro preço, é determinada no mercado pelas forças de procura e oferta de financiamento, refletindo a situação das reservas do sistema bancário a cada momento.

⁴ Circulares Bacen nºs 2.868 e 2.900 de 1999.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



Com o estabelecimento da meta, obviamente que o Banco Central na condução da política monetária e da política de títulos públicos buscará induzir o mercado na direção da meta para a Taxa SELIC estabelecida, julgada, por sua vez, adequada para assegurar a meta de inflação perseguida.

Portanto, na realidade, com essas políticas o Banco Central objetiva que a taxa de juros básica praticada na economia seja suficiente para prevenir a inflação ou mantê-la nos limites da meta fixada, atuando, assim, a autoridade monetária na esfera das expectativas inflacionárias dos agentes econômicos, aspecto esse que também realça a distinção entre taxa de juros e taxa de inflação, já que esta última é voltada para mensuração da inflação pretérita.

Aliás, considerando a similaridade entre a Taxa SELIC e a TR, é de se notar que a impropriedade e desvalia de se pretender valer de taxa de juros dessa natureza, como instrumento de correção monetária, foi muito percebida pelo STF ao declarar a inconstitucionalidade da TR como tal, na ADIN 493 – DF, como se verifica no excerto do voto do ilustre Ministro Moreira Alves:

“a taxa referencial (TR) não é índice de correção monetária, pois, refletindo as variações do custo primário da captação dos depósitos a prazo fixo, não constitui índice que reflita variação do poder aquisitivo da moeda ...”

Do exposto, tenho também como equivocado o entendimento de que a Fazenda Nacional estaria se valendo da Taxa SELIC como uma forma velada de dar continuidade à correção monetária dos créditos tributários não integralmente pagos no vencimento em face do advento do Plano Real, a partir do qual paulatinamente foi extinta a utilização da correção monetária para fins tributários.

Em verdade o emprego da Taxa SELIC como juros de mora, no ambiente econômico de uma economia desindexada, está em consonância com o imperativo econômico de inibir os contribuintes a adiarem o adimplemento de suas obrigações tributárias como forma alternativa de se financiarem junto ao sistema bancário.

Com isso, mais uma vez impende gizar que a natureza da Taxa SELIC é exclusivamente de juros e como tal é a lógica econômica de seu uso para fins tributários, o que tornam prejudicadas as ilações extraídas a partir do falso pressuposto de ela estar mesclada com um componente de correção monetária.

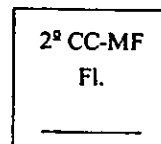
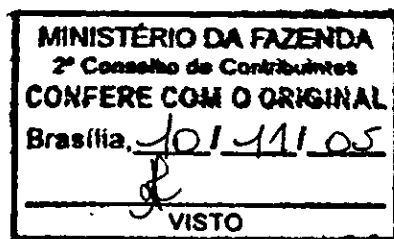
Quanto à incidência da Taxa SELIC sobre indêbitos tributários a partir do pagamento indevido, instituída pelo art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, é indisfarçável a motivação isonômica dessa medida ao garantir o mesmo tratamento, neste particular, para os créditos da Fazenda Pública e aos dos contribuintes, quando decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, chegando, inclusive, a preponderar sobre a disposição do parágrafo único do art. 167 do Código Tributário Nacional, que faculta à Fazenda Pública restituir o indêbito com vencimento de juros não capitalizáveis a partir do trânsito em julgado da decisão definitiva que a determinar.

Agora, como já havia dito alhures, não vejo como justo e nem próprio, muito pelo contrário, pretender lançar mão da analogia, com base nos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, para estender a incidência da Taxa SELIC aos valores a serem ressarcidos oriundos de créditos incentivados na área do IPI, a exemplo do decidido no Acórdão CSRF/02-0.723, no que diz respeito à atualização monetária, segundo a variação da UFIR, no período entre o protocolo do pedido e a data do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



respectivo crédito em conta corrente, do valor de créditos incentivados do IPI e segundo a metodologia de cálculo ali referendada, válida até 31.12.95.

Aqui não se está a tratar de recursos do contribuinte que foram indevidamente carregados para a Fazenda Pública, mas sim de renúncia fiscal com o propósito de estimular setores da economia, cuja concessão, à evidência, se subordina aos termos e condições do poder concedente e necessariamente deve ser objeto de estrita delimitação pela lei, que, por se tratar de disposição excepcional em proveito de empresas, como é consabido, não permite ao interprete ir além do que nela estabelecido.

Numa conjuntura econômica de inflação alta, como a vigente antes do Plano Real, em que o valor da importância a ser ressarcida acusava perda de até 95% devido ao fenômeno inflacionário, se justificou, forte no princípio da finalidade, que se recorresse ao processo normal de apuração compreensiva do sentido da norma para que fosse deferida a correção monetária aos pleitos de ressarcimento em espécie de créditos incentivados do IPI, sob pena de, em certos casos, tornar inócuo o incentivo fiscal, conforme asseverado no aludido Acórdão nº CSRF/02-0.723.

De se ressaltar, ainda, que a extensão da correção monetária, sem expressa previsão legal, ali defendida também se escorou no entendimento do Parecer da Advocacia Geral da União nº GQ – 96 e na jurisprudência dos tribunais superiores, no sentido de que “a correção monetária não constitui ‘plus’ a exigir expressa previsão legal.” (negritei)

A partir do Plano Real, pela primeira vez, com um sucesso duradouro, logrou-se reduzir os efeitos da inflação inercial⁵, passando a economia a apresentar níveis de inflação significativamente inferiores ao período anterior, tendo sido crucial para isso a eliminação ou alargamento dos prazos para a incidência da correção monetária, ou seja, pela progressiva atenuação do nível de indexação até então vigente na economia, que se prestava num moto contínuo a realimentar a inflação.

Nesse novo contexto, não há mais nem mesmo como invocar o princípio da finalidade para tout court justificar a recorrência ao princípio de integração analógica para a correção monetária como forma de simples resgate da expressão real dos créditos incentivados do IPI, em relação ao período de tramitação do pleito correspondente, que na quase totalidade são solucionados em prazos inferiores a um ano.

O que não dizer então do emprego da Taxa SELIC com esse propósito que, a par de não guardar a menor verossimilhança com índices de preços, consoante já exaustivamente asseverado, apresentou, no período, patamares muito superiores aos correspondentes índices de inflação, em virtude da política monetária praticada desde a edição do Plano Real, em razão, inclusive, de contingências exógenas tais como a necessidade de defender a economia nacional de choques externos provocados por crises como a asiática a russa e, presentemente, a argentina e a relacionada com o atentado às torres do World Trade Center.

Para ilustrar a discrepância entre os valores da Taxa SELIC e os dos principais índices de preços, a exemplo do Índice Nacional de Preços ao Consumidor – INPC, no período de 1996 a 2001⁶, apresento a tabela abaixo:

⁵ Inflação inercial. Econ.

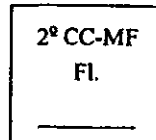
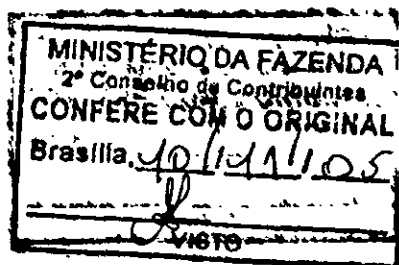
1. A que se origina da repetição dos aumentos passados de preços, pela ação dos mecanismos de indexação. (Dicionário Aurélio – Século XXI)

6 até 31.10.2001.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



TAXA SELIC X INPC

1996/2001

ANO\ ÍNDICE	SELIC		INPC		
	TAXA ANUAL	UNITÁRIO	TAXA ANUAL	UNITÁRIO	SELIC/INPC
1996	24,91	1,249100	9,12	1,091200	2,731360
1997	40,84	1,759232	4,34	1,138558	9,410138
1998	28,96	2,268706	2,49	1,166908	11,630522
1999	19,04	2,700668	8,43	1,265279	2,258600
2000	15,84	3,128454	5,27	1,331959	3,005693
2001	19,05	3,724424	7,25	1,428526	2,627586

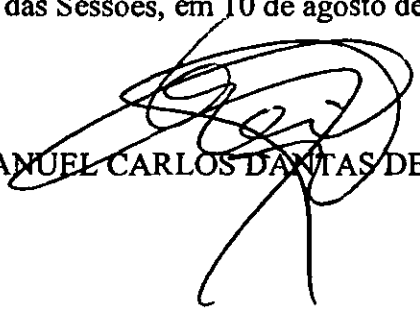
FONTE: BACEN/IBGE

Dessa tabela, verifica-se que no período de 1996/2001 (até 31.10.2001) a Taxa SELIC superou, no mínimo, 2,25 vezes (1999) e, no máximo, 11,63 vezes (1998) o INPC, apresentando uma variação total de 272,44% em contraste com a de 42,85% relativa ao INPC.

Portanto, a adoção da Taxa SELIC como indexador monetário, além de configurar uma impropriedade técnica, implica uma desmesurada e adicional vantagem econômica aos agraciados (na realidade um extra "plus"), promovendo enriquecimento sem causa e expressa previsão legal, condição inarredável para a outorga de recursos públicos a particulares.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para computar no cálculo da base de cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 as aquisições de cooperativas realizadas a partir do 1º trimestre de 2000.

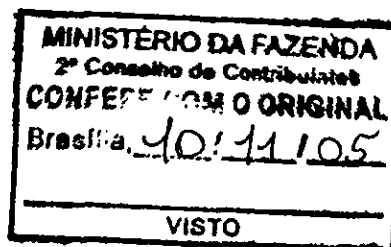
Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



2º CC-MF
Fl.

**VOTO DA CONSELHEIRA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
RELATORA-DESIGNADA QUANTO À SELIC**

Conforme exposto pelo ilustre Conselheiro Relator duas são as matérias a tratar: inclusão (ou não), no cálculo do crédito presumido do IPI, de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, e aplicação (ou não) da taxa Selic nos ressarcimentos do benefício.

O respeitável relator manifestou-se por dar provimento parcial ao Recurso para computar no cálculo da base de cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96 as aquisições de cooperativas realizadas somente a partir do 1º trimestre de 2000.

Ouso divergir do ilustre Conselheiro ao não admitir a inclusão no cálculo do crédito presumido do IPI, de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, independentemente do período, bem como a aplicação da taxa Selic, neste caso somente a partir do protocolo do pedido de ressarcimento do benefício.

Passo ao esclarecimento das razões de assim me manifestar.

**I- CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PARA RESSARCIMENTO DE PIS E COFINS -
DIREITO AO CÁLCULO SOBRE AQUISIÇÕES DE INSUMOS NÃO TRIBUTADAS**

A matéria, já foi objeto de discussões no âmbito dos Conselhos de Contribuintes.

Pesquisando o site dos Conselhos verifico que também foi objeto de apreciação pela Câmara Superior de Recurso Fiscais (CSRF/02-01.248; CSRF/02-01.653), decidindo no sentido de que a base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação sobre o "valor total" das aquisições de MP, PI e ME, referidas no art. 1º da Lei nº 9.363/96. A lei se refere a "valor total" e não prevê qualquer exclusão.

O Superior Tribunal de Justiça, cuja missão precípua é uniformizar a interpretação das leis federais, já se pronunciou por intermédio de suas Turmas, no sentido de:

Processo - REsp 586392 / RN ; RECURSO ESPECIAL

2003/0164861-9

Relator(a) - Ministra ELIANA CALMON (1114)

Órgão Julgador - T2 - SEGUNDA TURMA

Data do Julgamento - 19/10/2004

Data da Publicação/Fonte - DJ 06.12.2004 p. 259

RDDT vol. 113 p. 168

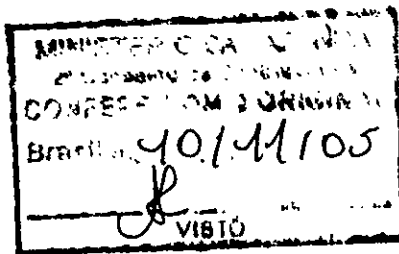
Ementa: TRIBUTÁRIO – CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI – AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA – LEI 9.363/96 E IN/SRF 23/97.

LEGALIDADE.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



1. A IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

2. Entendimento que se baseia nas seguintes premissas: a) a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição;

b) o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais;

c) a base cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes.

3. Regra que tentou resgatar exigência prevista na MP 674/94 quanto à apresentação das guias de recolhimentos das contribuições do PIS e da COFINS, mas que, diante de sua caducidade, não foi renovada pela MP 948/95 e nem na Lei 9.363/96.

4. Recurso especial improvido.

No mais, por oportuno, peço vênia para reproduzir as conclusões de trabalho de Ricardo Mariz de Oliveira, em trabalho divulgado em 2001, em síntese:

- a expressão legal "contribuições ... incidentes" não pode ser vinculada a cada operação de aquisição de insumos, pois tal vinculação não faz qualquer sentido lógico, além de impor condição - a incidência sobre cada aquisição, isoladamente considerada - de realização impossível, porque as contribuições não incidem na base de 5,37%, que é a porcentagem para cálculo do crédito presumido segundo a respectiva fórmula legal;

- seja pela literalidade da norma do art. 1º da Lei n. 9363, seja por sua consideração em conjunto com os demais dispositivos dessa mesma lei, especialmente com os que estatuem a fórmula de cálculo do crédito presumido, verifica-se que a alusão ao ressarcimento das contribuições incidentes somente pode ser referida a todas as incidências que possivelmente tenham ocorrido em qualquer anterior etapa do ciclo econômico do produto exportado e dos seus insumos;

- o incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "juris et de jure", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte;

- a fórmula legal de cálculo do incentivo manda considerar o valor total das aquisições de insumos, sem distinção entre as tributadas e as não tributadas;

- o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras, e não se confunde com restituição de contribuições, não havendo, assim, razão para exigir a incidência de contribuições para que uma aquisição de insumos seja integrada ao respectivo cálculo;

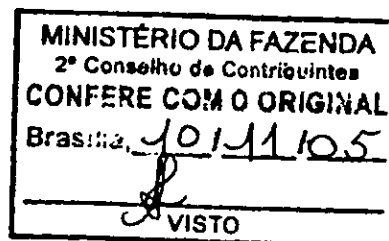
- o ressarcimento do crédito presumido, em moeda corrente, é uma forma alternativa de pagamento da subvenção, sendo que ressarcimento significa provimento do incentivo, em cobertura de parte das despesas de custeio, e não restituição de contribuições, também

h



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



2º CC-MF
Fl. _____

por isto sendo irrelevante ter ou não ter havido incidência sobre cada aquisição de insumos, isoladamente considerada;

- a prova da incidência e dos recolhimentos sobre cada aquisição de insumos era exigida pela legislação anterior, mas foi tacitamente revogada, não, podendo, pois, ser feita na vigência da nova lei, revogadora da anterior;

- 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;

- tudo isto é confirmado pelas regras de hermenêutica, que excluem a interpretação pela literalidade da norma legal e a consideração de apenas um dispositivo isolado das demais normas da mesma lei e do ordenamento jurídico, que exigem resultado derivado da interpretação que seja coerente com os objetivos da lei, que excluem resultado ilógico e de realização impossível, e que requerem o emprego de todos os métodos de exegese, notadamente o sistemático, o teleológico e o histórico;

- não obstante, mesmo a letra da lei comporta perfeitamente a interpretação no sentido de que não é necessária a incidência sobre a aquisição de insumos, propriamente dita, referindo-se, antes, às possíveis incidências em quaisquer outras operações que tenham onerado as aquisições dos insumos e o custo do produto exportado.

Em vista disso tudo, conclui-se de modo inarredável que carecem de base legal o parágrafo 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 23/97 (que limita o crédito às aquisições feitas à pessoas jurídicas e que tenham sido tributadas) e o art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 103/97 (que exclui as aquisições feitas à cooperativas).

Diante do precedente do STJ, bem como das brilhantes conclusões do doutrinador acima discriminado, a minha postura não poderia ser diferente, razão pela qual me manifesto em dar provimento quanto à este item.

SELIC

Feitas as considerações preliminares, passo à segunda questão, consistente propriamente à aplicação da SELIC. Se sim, é devida a partir de quando. A matéria já foi objeto de vários julgados deste Colegiado.⁷

O STJ, orientado pela jurisprudência do STF, não reconhece o direito à correção monetária dos créditos meramente escriturais, como é o caso, porquanto, fundamentalmente, nos casos de compensação, a correção se aplicada aos créditos escriturais, ensejaria a correção dos débitos da mesma conta, sendo inalterável o resultado final e efetivo, se comparado aos valores históricos⁸. Nesse sentido, também é a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes.⁹

No entanto, a partir da data de protocolização do respectivo pedido e o do efetivo ressarcimento, por imposição dos princípios constitucionais da isonomia e da moralidade, nada

⁷ Cite-se os Acórdãos nºs 203-10.075; 203-10.079 e 203-10.080.

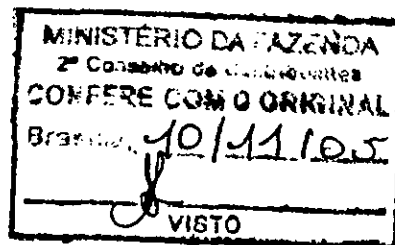
⁸ REsp 667308/ SC; REsp 412.710/SC, Rel. Min. Franciulli Netto, DJU 08/09/2003. EAREsp 416.776/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJU 16/02/2004 e REsp 541.505/PR, Rel. Min. José Delgado, DJU 20/10/2003, e REsp 412.710/SC.

⁹ Veja-se os acórdãos 203-02.719/96, 202-08.583/96, 202-08.594/96 e 203-02.719/97.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



2º CC-MF
FL.

mais justo que à contribuinte titular do direito ao crédito de IPI, seja-lhe garantido o direito à atualização monetária pela taxa SELIC, nesse período, nos moldes aplicáveis na restituição. Nesse sentido, vejam-se precedentes jurisprudenciais reconhecendo a aplicação da taxa SELIC.¹⁰

Isto porque a demora própria do andamento fiscal, e a correspondente defasagem monetária do crédito, não podem ser carregadas como ônus do contribuinte, sob pena de ficar comprometido, pelo menos em parte, o valor ressarcido, que se busca preservar.

De outra frente, poder-se-ia invocar que a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, não seria apropriada em razão de não ser especificamente taxa de atualização monetária. Penso que a sua aplicação vai de encontro ao adotado na legislação, nos pedidos de restituição, compensação e cobrança de créditos da União.

Há de se lembrar que o crédito presumido, quando aproveitado a maior ou indevidamente, também é pago com o acréscimo da SELIC.

Observo inexistir texto legal específico conceituando a taxa SELIC. Pode-se dizer que a taxa SELIC é por sua composição, híbrida, eis que comporta juros e atualização monetária. Algumas Resoluções antigas do Banco Central, como as de nºs. 2.672/96, 1.693/90 e 1.124/86, permitem inferir que essa taxa corresponde àquela média mensal apurada no Sistema Especial de Liquidação - SELIC para os rendimentos dos títulos federais dentre os quais se inserem as Letras do Banco Central. Outrossim, inexistente definição legal quanto à composição dessa mesma taxa. Como corresponde ela aos rendimentos dos títulos federais, deve albergar conjuntamente os juros remuneratórios do capital empregado na aquisição desses títulos e, ainda, a **correção monetária**, que, a despeito de suprimida relativamente às demonstrações financeiras, para fins de apuração do imposto de renda (art. 4º da Lei nº 9.249/95), continua presente na economia nacional e é reconhecida através da publicação de vários índices oficiais ou oficiosos. Aliás, não é por outra razão que essa taxa varia mensalmente. Embora o livre jogo do mercado financeiro possa influir nessa variação, o componente relativo à inflação mensal é nela indescartável.

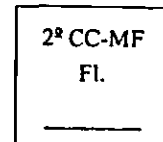
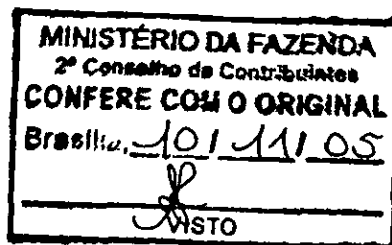
De fato, a taxa SELIC não corresponde exclusivamente a juros moratórios em matéria tributária, pois sua incidência ocorre, também, quando do exercício do direito legalmente assegurado de pagar parceladamente os tributos. É o que sucede com o pagamento parcelado do imposto de renda da pessoa física, tal como autorizado já desde o disposto pelo art. 14 da Lei nº 9.250/95, segundo o qual o saldo de tal imposto poderá, à opção do contribuinte, ser parcelado em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia, - SELIC para títulos federais. Esse pagamento se faz ao abrigo da lei e essa taxa incide não obstante inexistente inadimplemento e conseqüentemente mora. Logo, não havendo mora na hipótese, a taxa equivalente à SELIC somente pode se reportar à **correção monetária** das parcelas do débito tributário pagas no

¹⁰ A matéria já foi objeto de vários julgados dos Conselhos de Contribuintes, (ACÓRDÃO 202-13920, sessão de 09/07/2002; ACÓRDÃO 201-77484, sessão de 16/02/2004, incluindo CSRF (CSRF/02-01.732, sessão de 13 de setembro de 2004; e CSRF/02-0.762, DOU de 06/08/99; Acórdão nº CSRF/02-0.708, de 04/06/98), reconhecendo, tratando-se de restituição de crédito de IPI, o direito à atualização do crédito pela taxa SELIC.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



decorrer do parcelamento, a menos que se entenda que o Poder Público exige juros remuneratórios.

Em verdade, o Fisco exige ou paga ao contribuinte aquilo que a União paga para tal captação. Nesse sentido, “os juros” são devidos por representar remuneração do capital, que permaneceu à disposição da empresa, e não guardam natureza de sanção.

Também deve ser considerado o disposto no art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, que preceitua que, a partir de 1º de janeiro de 1996, em lugar da UFIR, a compensação ou restituição de tributos deve ser acrescida de juros equivalentes à taxa referencial SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, juros esses calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição. Ora, na repetição do indébito, consoante o disposto no parágrafo único do art. 167 do CTN, os juros moratórios são devidos apenas a partir do trânsito em julgado da decisão que a determinar. Logo, infere-se que tal incidência não se faz a título de juros moratórios, pois estes estão vedados pelo Código Tributário Nacional nesse mesmo parágrafo único do art. 167.

As Instruções Normativas da Receita Federal indicam ser a taxa SELIC adotada como referencial de juros moratórios, verdadeiro substitutivo da correção monetária. Mas, se a inflação, mesmo oficial, ainda permanece, não há como reconhecer apenas juros moratórios em favor do Fisco credor, sendo a correção elemento integrativo do próprio tributo devido e, pois, inseparável deste. Em verdade, o que ocorre é a substituição de um indexador por outro, de forma a repor o valor real do indébito a ser restituído. O mesmo, de resto, sucede quando credor o Fisco, com a atualização de seus créditos mediante uma taxa de supostos juros moratórios correspondentes à taxa referencial SELIC.¹¹

Por esses motivos, a exemplo do ocorrido na cobrança, restituição ou compensação dos tributos e contribuições federais é que entendo que a escolha da taxa SELIC reflete a melhor opção.

Conclusão

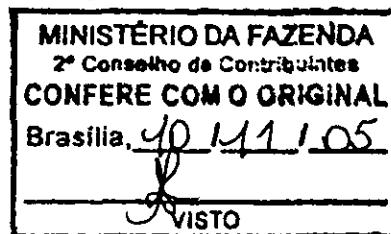
Em face do acima exposto e da jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, voto no sentido de também dar provimento ao recurso voluntário para admitir I- Mesmo as aquisições de insumos de não contribuintes das contribuições em causa (PIS/PASEP e COFINS) dão direito ao crédito presumido, considerando-se que, em etapas anteriores, tais contribuições oneraram, em cascata, o custo do produto a ser exportado e têm sua incidência embutida nas operações anteriores o direito ao crédito de IPI., e II- a atualização monetária, somente a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento, com a utilização da taxa

¹¹ Também deve-se levar em consideração que o próprio Banco Central do Brasil, que apura a taxa SELIC, reconheceu em sua Circular nº 2.672/96, ao regulamentar Linha Especial de Assistência Financeira do Programa de Estímulo à Reestruturação e ao Fortalecimento do Sistema Financeiro Nacional (PROER), ser a taxa SELIC diferenciada dos juros. Tanto assim que cobra encargos financeiros capitalizados diariamente e exigíveis trimestralmente à taxa equivalente à taxa média ajustada de todas as operações registradas no SELIC, acrescida de juros. Portanto, distinguem-se os juros dessa última taxa.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13527.000092/2001-20
Recurso nº : 129.856
Acórdão nº : 203-10.363



referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC, acumulada mensalmente, até o mês anterior ao pagamento e de 1% no mês do pagamento.

Sala das Sessões, em 10 de agosto de 2005.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ