



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

Processo nº 13811.001591/2001-29
Recurso nº 152.298 Voluntário
Acórdão nº 2101-00.008 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de março de 2009
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente GRANOL INDÚSTRIA, COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO S/A
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

Não se incluem na base de cálculo do incentivo os insumos que não sofreram a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins na operação de fornecimento ao produtor-exportador.

INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS.

Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido do IPI as aquisições de insumos efetuadas de cooperativas a partir de novembro de 1999. MP nº 1.858-7/1999 e AD SRF nº 88/99.

RESSARCIMENTO. CORREÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC. NÃO-CABIMENTO.

A taxa Selic é imprestável como instrumento de correção monetária, não se justificando a sua adoção, por analogia, em processos de ressarcimento de créditos incentivados, por implicar a concessão de um "plus" que não encontra previsão legal.

Recurso provido em parte.

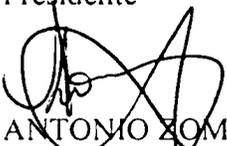
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 1ª câmara / 1ª turma ordinária da segunda seção de julgamento: I) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto às aquisições de insumos de pessoas físicas e quanto à atualização do ressarcimento pela taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López; e II) por maioria de votos, em dar provimento ao

recurso quanto às aquisições de insumos de cooperativas. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto Donassolo (Suplente).


ANTÔNIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTÔNIO ZOMER

Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto, SP.

Por bem relatar os fatos e por economia processual reproduzo abaixo o relatório da decisão recorrida:

“A interessada protocolizou, em 09/08/2001, pedido de ressarcimento de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) no valor de R\$[], referente ao primeiro trimestre-calendário de 2001, instruído com a documentação pertinente, incentivo fiscal de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996. [excluído]*

Em despacho decisório, de 27/07/2005, a Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo (DERAT/SP), com base em representação fiscal em anexo, deferiu parcialmente o pedido no valor de R\$103.669,49, sendo glosada a parcela restante do benefício fiscal correspondente à exclusão da respectiva base de cálculo de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, não-contribuintes de PIS e COFINS, e indeferido o pedido de atualização monetária pela taxa Selic, posteriormente adicionado a este processo.

As compensações, convertidas em Declarações de Compensação, com o advento da Lei nº 10.637, de 2002, art. 49, que alterara a redação da Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, foram homologadas até o limite do valor deferido relativamente ao pleito de ressarcimento.

Irresignada com a decisão administrativa de cujo teor teve ciência em 09/08/2005, a contribuinte ofereceu, em 24/08/2005, manifestação de inconformidade, subscrita pelo patrono da



peessoa jurídica, Dr. Laércio Antonio Geraldi, conforme instrumento legal de fl. 367.

São os seguintes, em síntese, os pontos abordados na peça de defesa:

Conforme a exposição de motivos relativa à Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, o objetivo do benefício fiscal é atenuar a incidência em cascata da carga tributária sobre todas as etapas do processo produtivo, e assim, presume-se a incidência de PIS e Cofins nas etapas anteriores, dispensada a prova quanto ao pagamento nessas etapas, e inclusive sobre produtos nacionais exportados;

Foi excluída da base de cálculo do incentivo, pela decisão recorrida, parcela referente aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, no montante de R\$862.566,91, com fundamento exclusivamente nas Instruções Normativas nº 23 e 103, de 1997, sendo que, pela Lei nº 9.363, de 1996, não há necessidade de incidência das contribuições já referidas imediata e diretamente sobre as aquisições realizadas pelo produtor exportador, e não há menção a nenhuma exclusão de tais aquisições, consoante, inclusive, julgados do Conselhos de Contribuintes;

O ressarcimento, que se assemelha à restituição de indébito, também segundo entendimento do Conselho de Contribuintes, deve ser acrescido de juros Selic, como meio de evitar um verdadeiro esvaziamento do benefício, ou seja, um confisco disfarçado, ou, o enriquecimento sem causa da Fazenda;

Por derradeiro, a manifestante pede que seja reconhecido o direito ao ressarcimento no montante pleiteado, com o acréscimo de juros Selic.”

Apreciando as razões da inconformidade do contribuinte, a Turma Julgadora proferiu decisão, conforme ementa a seguir reproduzida:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS.

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

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/03/2001

CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

JA *J*

É incabível a concessão do estímulo fiscal acrescido de juros de mora pela taxa Selic, por ausência de autorização legal

Solicitação Indeferida”.

Cientificada da decisão em 07/01/2008 a empresa apresentou em 17/01/2008 recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes com as mesmas razões de dissentir postas na manifestação de inconformidade, referente à glosa das aquisições de pessoas físicas e cooperativas, bem como a atualização monetária do valor a ressarcir com juros de mora com base na taxa Selic.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições necessárias à sua admissibilidade e conhecimento.

1 – Dos insumos adquiridos de pessoas físicas

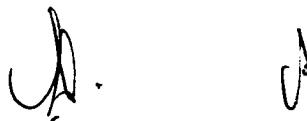
O crédito presumido de IPI foi instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23/03/95, convertida na Lei nº 9.363/96, com a finalidade de estimular o crescimento das exportações do país, desonerando os produtos exportados dos impostos internos incidentes sobre suas matérias-primas e visando permitir maior competitividade destes no mercado internacional.

O art. 1º da Lei nº 9.363/96 dispõe que o crédito presumido tem natureza de ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para a utilização no processo produtivo, *verbis*:

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.” (destaquei)

O crédito presumido é um benefício fiscal, e sendo assim, a sua lei instituidora deve ser interpretada restritivamente, a teor do disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN, para que não se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes. Com efeito, tratando-se de normas nas quais o Estado abre mão de determinada receita tributária, a interpretação não admite alargamentos do texto legal. Nesse sentido, Carlos Maximiliano, discorrendo sobre a hermenêutica das leis fiscais, ensina:

“402 – III. O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir



mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva. No caso, não tem cabimento o brocardo célebre; na dúvida, se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou, melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão de sua autoridade para exigir tributos.”¹

Destarte, a empresa paga o tributo embutido no preço de aquisição do insumo e recebe, posteriormente, a quantia desembolsada sob a forma de crédito presumido compensável com o IPI e, na impossibilidade de compensação, na forma de ressarcimento em espécie.

O art. 1º, retrotranscrito, restringe o benefício ao “ressarcimento de contribuições [...] incidentes nas respectivas aquisições”, referindo-se o legislador ao PIS e à Cofins incidentes sobre as operações de vendas faturadas pelo fornecedor para a empresa produtora e exportadora, ou seja, nesse caso, se as vendas de insumos efetuadas pelo fornecedor não sofreram a incidência das contribuições, não há como enquadrá-las no dispositivo legal.

Há quem sustente que o percentual de cálculo do incentivo (5,37%) é superior ao empregado no cálculo das contribuições que visa a ressarcir e que, por isso, o incentivo alcançaria todas as aquisições, inclusive aquelas que não sofreram a incidência das referidas contribuições. Entretanto, o fato de o crédito presumido visar a desoneração de mais de uma etapa da cadeia produtiva não autoriza que se interprete extensivamente a norma, concedendo o incentivo a todas as aquisições efetuadas pelo contribuinte. Alfredo Augusto Becker, ao se referir à interpretação extensiva, assim se manifestou:

“... na extensão não há interpretação, mas criação de regra jurídica nova. Com efeito, o intérprete constata que o fato por ele focalizado não realiza a hipótese de incidência da regra jurídica; entretanto, em virtude de certa analogia, o intérprete estende ou alarga a hipótese de incidência da regra jurídica de modo a abranger o fato por ele focalizado. Ora, isto é criar regra jurídica nova, cuja hipótese de incidência passa a ser alargada pelo intérprete e que não era a hipótese de incidência da regra jurídica velha.”² (destaquei)

Ora, se a interpretação extensiva cria regra jurídica nova, é claro que sua aplicação é vedada pelo art. 111 do CTN, quando se trata de incentivo fiscal. Assim, não há como ampliar o disposto no art. 1º da Lei nº 9.363/96, que limita expressamente o incentivo fiscal ao ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições do produtor-exportador, não o estendendo a todas as aquisições da cadeia comercial do produto.

Desta forma, se em alguma etapa anterior da cadeia produtiva do insumo houve o pagamento de PIS e de Cofins, o ressarcimento tal como foi concebido não alcança esse pagamento específico. Se fosse assim não haveria necessidade de a norma especificar que

¹ *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 12ª, Forense, Rio de Janeiro, 1992, pp. 333/334.

² *Teoria Geral do Direito Tributário*, 3ª, Ed. Lajus, São Paulo, 1998, p. 133.

se trata de ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, ou, o que dá no mesmo, incidentes sobre as aquisições do produtor-exportador.

Reforça tal entendimento o fato de o art. 5º da Lei nº 9.363/96 prever o imediato estorno da parcela do incentivo a que faz jus o produtor-exportador quando houver restituição ou compensação da contribuição para o PIS e da Cofins pagas pelo fornecedor de matérias-primas na etapa anterior, ou seja, o estorno da parcela de incentivo que corresponda às aquisições de fornecedor que obteve a restituição ou compensação dos referidos tributos.

Ora, se há imposição legal para estornar a correspondente parcela de incentivo, na hipótese em que a contribuição paga pelo fornecedor foi-lhe, posteriormente, restituída, não se pode utilizar, no cálculo do incentivo, as aquisições em que este mesmo fornecedor não arca com o tributo na venda do insumo. Pensar de outra forma levaria à conclusão absurda de que o legislador considera, no cálculo do incentivo, o valor dos insumos adquiridos de fornecedor não-contribuinte, que não pagou a contribuição, e nega esse direito quando há o pagamento com posterior restituição. As duas situações são em tudo semelhantes, mas na primeira haveria direito ao incentivo sem que houvesse o ônus do pagamento da contribuição e na segunda não.

Ressalte-se, ainda, que a norma incentivadora também prevê, em seu art. 3º, que a apuração da Receita Bruta, da Receita de Exportação e do valor das aquisições de insumos será efetuada nos termos das normas que regem a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor-exportador.

A vinculação legal da apuração do montante das aquisições às normas de regência das contribuições e ao valor da nota fiscal do fornecedor confirma o entendimento de que devem ser consideradas, no cálculo do incentivo, somente as aquisições de insumos que sofreram a incidência direta das contribuições. A negação dessa premissa tornaria supérflua a disposição do art. 3º da Lei nº 9.363/96, contrariando o princípio elementar do direito que prega que a lei não contém palavras vãs.

Portanto, o que se vê é que o legislador foi judicioso ao elaborar a norma que deu origem ao incentivo, definindo sua natureza jurídica, os beneficiários, a forma de cálculo, os percentuais e a base de cálculo, não havendo razão para o intérprete supor que a lei disse menos do que deveria e crie, em conseqüência, exceções à regra geral, alargando o incentivo fiscal para hipóteses não previstas.

Ademais, o Poder Judiciário já se manifestou contrariamente à inclusão das aquisições de não-contribuintes no cálculo do crédito presumido de IPI, conforme se depreende do Acórdão AGTR 32877-CE, julgado em 28/11/2000, pela Quarta Turma do TRF da 5ª Região, sendo relator o Desembargador Federal Napoleão Maia Filho, cuja ementa tem o seguinte teor:

“TRIBUTÁRIO. LEI 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP E DA COFINS EM PRODUTOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU RURAIS QUE NÃO SUPORTARAM O PAGAMENTO DAQUELAS CONTRIBUIÇÕES. AUSÊNCIA DE FUMUS BONI JURES AO CREDITAMENTO.

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

2. Sendo as exações PIS/PASEP e COFINS incidentes apenas sobre as operações com pessoas jurídicas, a aquisição de produtos primários de pessoas físicas não resulta onerada pela sua cobrança, daí porque impraticável o crédito de seus valores, sob a forma de ressarcimento, por não ter havido a prévia incidência ...”

O mesmo entendimento foi esposado pelo Desembargador Federal do TRF da 5ª Região, no AGTR 33341-PE, Processo nº 2000.05.00.056093-7,³ que, à certa altura do seu despacho, asseverou:

“A pretensão ao crédito presumido do IPI, previsto no art. 1º da Lei 9.363, de 13.12.96, pressupõe, nos termos da nota referida, ‘o ressarcimento das contribuições de que tratam as leis complementares nos 07, de 07 de setembro de 1970; 08, de 03 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem’ utilizados no processo produtivo do pretendente.

Ora, na conformidade do que dispõem as leis complementares a que a Lei nº 9.363/96 faz remissão, somente as pessoas jurídicas estão obrigadas ao recolhimento das contribuições conhecidas por PIS, PASEP, e COFINS, instituídas por aqueles diplomas, sendo intuitivo que apenas sobre o valor dos produtos a estas adquiridos pelo contribuinte do IPI possa ele se ressarcir do valor daquelas contribuições a fim de se compensar com o crédito presumido do imposto em referência.

Não recolhendo os fornecedores, quando pessoas físicas, aquelas contribuições, segue não ser dado ao produtor industrial adquirente de seus produtos, compensar-se de valores de contribuições inexistentes nas operações mercantis de aquisição, pois o crédito presumido do IPI autorizado pela Lei nº 9.363/96 tem por fundamento o ressarcimento daquelas contribuições, que são recolhidas pelas pessoas jurídicas”

Essas decisões judiciais evidenciam o acerto do entendimento aqui exposto, no sentido de que não há incidência da norma jurídica instituidora do crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS e da Cofins, quando estas contribuições não forem exigíveis nas operações de aquisição, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo da empresa produtora e exportadora.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso quanto aos insumos adquiridos não-contribuintes, por entender que estes custos não devem integrar a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

³ Despacho datado de 08/02/2001, DJU 2, de 06/03/2001.



2 – Dos insumos adquiridos de cooperativas

O mesmo raciocínio aplicado às aquisições de pessoas físicas, a partir de novembro de 1999, não mais se aplica às aquisições efetuadas de cooperativas. Isto porque a Medida Provisória nº 1.856-6, de 29/06/1999, revogou o inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/1991, que tratava da isenção das sociedades cooperativas que observassem o disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades.

O Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/1999, declarou 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.”. Assim, a partir de novembro de 1999, as sociedades cooperativas deixaram de ser isentas da Cofins e passaram a pagar PIS sobre o faturamento, com as exclusões determinadas para as pessoas jurídicas em geral, além das específicas.

O crédito presumido de IPI destes autos refere-se ao 1º trimestre de 2001, estando, portanto, dentro do período em que as cooperativas já estavam submetidas à incidência das contribuições que visa a ressarcir. Desta forma, os custos dos insumos adquiridos destas sociedades devem integrar a base de cálculo do incentivo fiscal. Com essas considerações voto por dar provimento parcial para incluir no cômputo da base de cálculo do crédito presumido as aquisições efetuadas de cooperativas.

3 – Da atualização do ressarcimento pela taxa de juros Selic

O pleito da contribuinte, para que o ressarcimento seja acrescido de juros Selic está fundamentado na interpretação analógica do disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95, que prescreveu a aplicação da taxa Selic na restituição e na compensação de débitos tributários.

A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou-se no sentido de que a atualização monetária, segundo a variação da Ufir, era devida 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 metodologia de cálculo explicitada no Acórdão CSRF/02-0.723, válida até 31/12/1995.

Entretanto esta jurisprudência não ampara a pretensão de se dar continuidade à atualização desses créditos, a partir de 31/12/1995, com base na taxa Selic, consoante o disposto no § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26/12/1995, apesar de esse dispositivo legal ter derogado e substituído, a partir de 1º de janeiro de 1996, o § 3º do art. 66 da Lei nº 8.383/91, que foi utilizado, por analogia, pela CSRF, 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.

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



Ora, em sendo a referida taxa a média ajustada dos financiamentos diários apurados no Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, é evidente a sua natureza de taxa de juros e, assim, a sua desvalia como índice de inflação, já que informado por pressuposto econômico distinto.

Por outro lado, o fato de o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95 ter instituído a incidência da taxa Selic sobre os débitos tributários a partir do pagamento indevido, com o objetivo de igualar o tratamento dado aos créditos da Fazenda Pública aos dos contribuintes, quando decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, não autoriza a aplicação da analogia, para estender a incidência da referida taxa aos valores a serem ressarcidos, decorrentes de créditos incentivados do IPI.

Aqui não se está a tratar de recursos do contribuinte que foram indevidamente carreados para a Fazenda Pública, mas sim de renúncia fiscal com o propósito de estimular setores da economia, cuja concessão, à evidência, subordina-se 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 intérprete ir além do que nela estabelecido.

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”), sem a necessária previsão legal, condição inarredável para a outorga de recursos públicos a particulares.

Conclusão

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito de inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, do custo dos insumos adquiridos de cooperativas.

Salas das Sessões, em 03 de março de 2009.


ANTONIO ZOMER

✓