

MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA



Processo nº 13854.000317/98-33
Recurso nº 135.777 Voluntário
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Acórdão nº 202-18.283
Sessão de 19 de setembro de 2007
Recorrente CARGILL AGRÍCOLA S/A (atual sucessora por incorporação da empresa CARGILL CITRUS LTDA.)
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/1998 a 30/09/1998

RESSARCIMENTO. LEI Nº 9.363/96. INFLUÊNCIA DA METODOLOGIA DE APURAÇÃO EM PERÍODOS FUTUROS.

Em face da sistemática legal de apuração do crédito presumido de IPI para ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins é patente a dependência dos valores apurados nestes autos daquele apurado no processo relativo ao último trimestre do ano anterior.

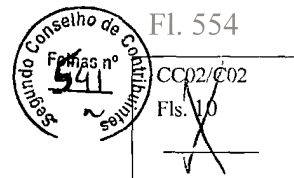
INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. Não se incluem na base de cálculo do incentivo os insumos que não sofreram a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins na operação de fornecimento ao produtor-exportador.

GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS.

A energia elétrica e os combustíveis, por não serem consumidos em decorrência de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, não se enquadram no conceito de produto intermediário, não dando direito ao crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363/96.

IPI. DOCUMENTOS FISCAIS. COMPROVAÇÃO DE ERRO MATERIAL NA EMISSÃO.

Comprovada a existência de erro material na emissão das notas fiscais de aquisição de insumos, bem como os registros das mesmas nos livros fiscais da petionária e, ainda, a efetividade do ingresso dos insumos e sua utilização no processo produtivo do estabelecimento, devem tais documentos ser incluídos no cálculo do benefício no período correspondente.



TRANSFERÊNCIA DE PRODUTO ACABADO.
EXPORTAÇÃO REALIZADA POR OUTRO
ESTABELECIMENTO.

No regime de apuração descentralizada do crédito presumido, não integra a receita de exportação do estabelecimento o valor das transferências de produtos industrializados que faz para outro estabelecimento da mesma empresa. Se este último exportar os referidos produtos, o resultado desta venda comporá a sua receita de exportação para efeito de determinação do índice de que trata o art. 2º da Lei nº 9.363/96.

ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

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”, sem expressa previsão legal.

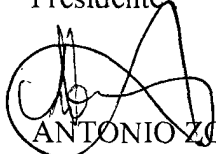
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES em dar provimento parcial da seguinte forma: (I) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto: a) a inclusão, no cálculo do crédito presumido, das aquisições de insumos de pessoas físicas, b) dos produtos transferidos e exportados para a filial de Santos; e a correção do ressarcimento pela taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Ivan Allegretti (Suplente), Antonio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López; (II) por unanimidade de votos: a) em dar provimento para: admitir neste processo os efeitos do saldo negativo de crédito presumido definido pela decisão final do Processo nº 13854.000180/98-81; admitir no cálculo do crédito presumido os insumos adquiridos por meio das notas fiscais, nas quais se constatou erro no CNPJ; b) em negar provimento ao recurso quanto a inclusão dos valores de energia elétrica e combustíveis. Fez sustentação oral o Dr. Gustavo Martini de Matos, OAB/SP nº 220.753, advogado da recorrente.

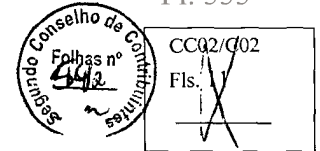

ANTONIO CARLOS AFULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator

Processo nº 13854.000317/98-33
Acórdão n.º 202-18.283



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa e Nadja Rodrigues Romero.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, apresentado em 11/11/1998, referente ao terceiro trimestre de 1998.

A DRF em Ribeirão Preto - SP indeferiu parcialmente o pleito, em razão dos seguintes ajustes propostos pela fiscalização:

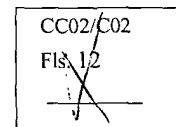
- (1) exclusão das aquisições de insumos efetuadas junto a pessoas físicas;
- (2) exclusão das aquisições efetuadas por outro estabelecimento da mesma empresa;
- (3) exclusão da importância contabilizada sob o título de "Complemento de Compra para Custo", por tratar-se de ajuste contábil, não representando aquisição de insumos;
- (4) exclusão dos valores referentes ao consumo de energia elétrica e combustíveis;
- (5) inclusão na base de cálculo acumulada do crédito presumido do período do valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na fabricação de produtos acabados e não vendidos, os quais foram excluídos da base de cálculo do período encerrado em 31/12/97 (apurados proporcionalmente aos custos então admitidos);
- (6) exclusão, do total da receita de exportação, do valor referente às exportações de mercadorias adquiridas e/ou recebidas de terceiros;
- (7) exclusão, do total da receita de exportação, do valor referente às exportações realizadas por outro estabelecimento da empresa, tendo em vista tratar-se de apuração descentralizada;
- (8) dedução, do valor do crédito presumido acumulado apurado para o período, do saldo negativo de crédito presumido referente ao período anterior (1997).

Irresignada, a contribuinte ingressou com manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, o seguinte:

a) as aquisições de matérias-primas efetuadas junto a pessoas físicas devem ser admitidas, posto que a Câmara Superior de Recursos Fiscais, quando do julgamento do recurso nº 201-112.321, julgou devida tal inclusão na base de cálculo do crédito presumido;

b) a não consideração dos insumos recebidos em transferências de outro estabelecimento da mesma empresa contraria o art. 5º da IN SRF nº 23/97, sendo admitida pelo Conselho de Contribuintes;

Processo nº 13854.000317/98-33
Acórdão n.º 202-18.283



c) no tocante ao valor das exportações feitas por intermédio da filial de Santos - SP, alega que os produtos simplesmente transitaram pelo estabelecimento em questão e que foram em seguida remetidos ao exterior, sendo evidente que a receita de venda desses produtos tem natureza de receita de exportação, razão porque foram contabilizadas como tal;

d) os combustíveis e a energia elétrica efetivamente foram consumidos no processo produtivo, sendo que sem tais insumos não haveria processo de produção, estando ambos enquadrados no conceito de produtos intermediários;

e) é indevida a dedução do saldo negativo do crédito presumido relativo ao 4º trimestre de 1997, apurado em processo administrativo que ainda está sendo questionado pela requerente.

Por fim, requer o deferimento integral do seu pedido, atualizando-se os valores a serem ressarcidos com a incidência da taxa Selic, conforme jurisprudência pacificada na Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP manteve o indeferimento, conforme Acórdão nº 4.096, de 19/08/2003, que foi sintetizado na seguinte ementa:

“CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

A industrialização efetuada por terceiros não entra no cômputo do benefício fiscal.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com energia elétrica e combustível.”

No recurso voluntário, a contribuinte requer a reforma da decisão recorrida e o reconhecimento do seu direito ao ressarcimento, devidamente atualizado pela taxa de juros Selic a partir do protocolo do pedido até a efetivação do ressarcimento, reeditando, sob nova roupagem, as razões de defesa apresentadas na manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

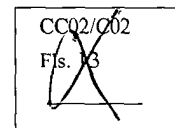
Voto

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e cumpre os demais requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

Discute-se, em grau recursal, as seguintes questões:

Processo nº 13854.000317/98-33
Acórdão n.º 202-18.283



1 – preliminarmente, os efeitos da decisão final proferida no Processo nº 13854.000180/98-81 sobre este processo – dedução do saldo negativo apurado no 4º trimestre de 1997;

2 – aquisições de matérias-primas (laranja) realizadas de pessoas físicas;

3 – custo de aquisição de energia elétrica e combustíveis;

4 – glosa das aquisições de matérias-primas supostamente realizadas por outros estabelecimentos da recorrente;

5 – exclusão da receita de exportação de produtos adquiridos de terceiros;

6 – exclusão da receita das exportações realizadas por outro estabelecimento da empresa, na apuração descentralizada do crédito presumido; e

7 – o direito de atualização do ressarcimento pela taxa Selic.

1 – Da preliminar relativa aos efeitos da decisão proferida nos autos do Processo nº 13854.000180/98-81 na apuração do montante a ser ressarcido neste processo

É patente a dependência dos valores apurados nestes autos daquele apurado no processo acima citado, em face da sistemática legal de apuração do crédito presumido de IPI para ressarcimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Destarte, sem maiores digressões, entendo devam ser admitidos os efeitos do referido processo na apuração do ressarcimento requerido nos presentes autos, principalmente no que se refere à dedução do saldo negativo apurado no 4º trimestre de 1997.

2 - Das aquisições de não-contribuintes: Pessoas Físicas

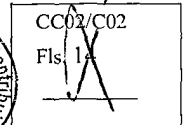
O crédito presumido de IPI foi instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23/03/95, convertida na Lei nº 9.363/96, com a finalidade de estimular o crescimento das exportações do país, desonerando os produtos exportados dos impostos internos incidentes sobre suas matérias-primas e visando permitir maior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

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

Processo nº 13854.000317/98-33
Acórdão n.º 202-18.283



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.

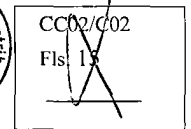
Há quem sustente que o percentual de cálculo do incentivo (5,37%) é superior ao empregado no cálculo das contribuições que visa ressarcir e que, por isso, o incentivo alcançaria todas as aquisições, inclusive aquelas que não sofreram a incidência das referidas contribuições. Entretanto, o fato de o crédito 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 (negritei)

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

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.



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 Cofins, o ressarcimento tal como foi concebido não alcança esse pagamento específico. Se fosse assim não haveria necessidade de a norma especificar que 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.

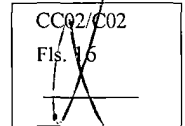
Ressalte-se, ainda, que a norma incentivadora também prevê, em seu art. 3º, que a apuração da Receita Bruta, da Receita de Exportação e do valor das aquisições de insumos será efetuada nos termos das normas que regem a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins, tendo em vista o valor constante 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 JURIS 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:

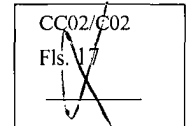
“A pretensão ao crédito presumido do IPI, previsto no art. 1º da Lei 9.363, de 13.12.96, pressupõe, nos termos da nota referida, ‘o ressarcimento das contribuições de que tratam as leis complementares nos 07, de 07 de setembro de 1970; 08, de 03 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes 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 renúncia, 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.

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



3 – Dos custos de aquisição da energia elétrica e dos combustíveis

A Lei nº 9.363/96, ao instituir o benefício fiscal, não se referiu a todos os insumos utilizados na produção, mas enumerou taxativamente as espécies de insumos que serviriam para a determinação do incentivo como sendo as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. O parágrafo único do art. 3º da referida lei prevê que se utilize subsidiariamente a legislação do IPI para o estabelecimento dos conceitos de matéria-prima e produtos intermediários.

Do exposto, pode-se inferir que o legislador, ao mencionar expressamente a utilização subsidiária da legislação do IPI, quis limitar a abrangência do conceito, determinando que se busque, inicialmente, o significado na própria lei criadora do incentivo e, se não for possível, na legislação do IPI.

A simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento da recorrente, que quer buscar o conceito em outras fontes mais genéricas antes de utilizar a legislação do IPI, tornando letra morta o disposto no referido parágrafo. A Portaria, do Ministro da Fazenda, nº 129, de 05 de abril de 1995, no § 3º do art. 2º confirma este entendimento, quando afirma:

“Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI.”

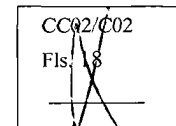
Além disso, a jurisprudência majoritária deste Colegiado demonstra que, na definição de matéria-prima e produto intermediário, tem sido utilizado o entendimento expresso no Parecer Normativo CST nº 65/79, *verbis*:

“A partir da vigência do do RIPI/79, “ex vi” do inciso I de seu artigo 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários ‘stricto-sensu’, e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu artigo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto de fabricação, alterações tais como desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas...” (negritei)

No que diz respeito especificamente à energia elétrica, a 1ª Turma do TRF da 4ª Região, ao apreciar a Apelação em Mandado de Segurança nº 2003.71.07.010878-4/RS, em 24/11/2004, por unanimidade, julgou incabível a inclusão do seu custo no cálculo do incentivo fiscal em Acórdão assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. IPI. ENERGIA ELÉTRICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Não representa a energia elétrica insumo ou matéria-prima propriamente dito, que se insere no processo de transformação do qual resultará a mercadoria industrializada. Sendo assim, incabível aceitar que a eletricidade faça parte do sistema de crédito escritural derivado de insumos desonerados, referentes a produtos onerados na saída, vez que produto industrializado é aquele que passa por um processo de transformação, modificação, composição, agregação ou agrupamento



de componentes de modo que resulte diverso dos produtos que inicialmente foram empregados neste processo.”

No mesmo sentido decidiu o STJ em julgado realizado em 1º/09/2005, proferindo Acórdão que recebeu a seguinte ementa:

“A energia elétrica não é considerada insumo para fins de aproveitamento de crédito gerado por sua aquisição a ser descontado do montante devido na operação de saída do produto industrializado. Precedentes citados: REsp 518.656-RS, DJ 31/5/2004; REsp 482.435-RS, DJ 4/8/2003, e AgRg no Ag 623.105-RS, DJ 21/3/2005. REsp 638.745-SC, Rel. Min. Luiz Fux..”

Destarte, se somente geram direito ao crédito os produtos que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos em decorrência de ação direta sobre o mesmo, não há como reverter as glosas impugnadas, por falta de comprovação de que os itens excluídos da base de cálculo preenchem esses requisitos.

4 – Da glosa das aquisições de matérias-primas supostamente realizadas por outros estabelecimentos da recorrente

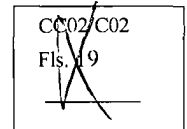
A fiscalização e a decisão recorrida entenderam que o custo das matérias-primas (laranjas) adquiridas pela recorrente das empresas Citrosantos Ltda. e Citrícula Oliveira Ltda. não poderia ser considerado na apuração do crédito presumido do IPI, porque o CNPJ indicado nas notas fiscais emitidas por estes fornecedores era o da matriz e não da filial 2, autora do pedido de ressarcimento, requerido de forma descentralizada. Assim, aquisições efetuadas por outro estabelecimento não poderiam integrar o cálculo do benefício fiscal.

A empresa, inicialmente, alegou ter recebido os referidos insumos em transferência, porém, no recurso voluntário aduz que não houve transferência, mas verdadeiras aquisições efetuadas pelo próprio estabelecimento requerente. O que ocorreu, segundo a recorrente, foi a indicação errônea do CNPJ da matriz nas notas fiscais pelos fornecedores, mas o nome e o endereço indicados nas mesmas demonstram que as compras foram efetuadas pela requerente do crédito presumido.

Para comprovar a alegação, junta aos autos as notas fiscais relativas às aquisições realizadas da empresa Citrícula Oliveira Ltda., acompanhadas de documentos que demonstrariam a entrada dos respectivos insumos no seu estabelecimento.

Examinando estas notas fiscais e aquelas juntadas pela fiscalização, a título de exemplo, relativas ao fornecedor Citrosantos Ltda., constata-se que todos os demais dados nelas indicados são do estabelecimento requerente e não da matriz, da qual só constou o CNPJ. A placa do veículo transportador indicada nas notas fiscais é a mesma do veículo que entregou os insumos no estabelecimento da requerente, o que reforça a tese da existência de erro material no preenchimento das notas fiscais.

A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que os erros e equívocos formais cometidos pelos contribuintes não podem ser utilizados como justificativa para o surgimento das obrigações tributárias.



A 4ª Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes, apreciando a mesma questão, em relação ao pedido de ressarcimento apresentado pela própria recorrente para o 1º trimestre de 1998 (Processo nº 13854.000180/98-81), convenceu-se da existência de mero erro no preenchimento das notas fiscais e admitiu a inclusão dos insumos no cálculo do crédito presumido (Acórdão nº 204-00.441, de 09/08/2005).

Em favor da tese da defesa, tem-se, ainda, o fato de todas as aquisições terem sido contabilizadas no estabelecimento requerente, que só foram glosadas porque a fiscalização entendeu que os documentos não se prestavam para acobertar esta escrita, posto que referiam-se a compras efetuadas por outro estabelecimento. Ilidida esta alegação, desfaz-se a motivação da glosa, devendo ser restabelecido o ressarcimento correspondente.

6 – Das exportações realizadas por outro estabelecimento da empresa

Alega a recorrente que as exportações glosadas foram feitas por intermédio da filial de Santos - SP, que, na operação, teria funcionado como um depósito fechado. Acrescenta que os produtos simplesmente transitaram pelo estabelecimento em questão, sendo, em seguida, remetidos para o exterior. Sendo assim, entende a recorrente que a receita da venda desses produtos, por ela fabricados, é receita de exportação sua, como, de fato, foram contabilizadas.

A fiscalização aponta que não houve venda mas simples operações de transferência para outro estabelecimento, sendo as notas fiscais emitidas por este último, a quem pertenceria a receita de exportação.

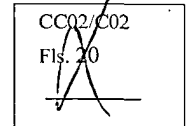
O art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/1996, assim dispõe:

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares 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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.”

A norma legal permite que se considere, no cálculo da receita de exportação, o produto das vendas para empresas comerciais exportadoras com o fim específico de exportação para o exterior.



Questiona-se, então, se o procedimento adotado pela recorrente pode ser equiparado a uma venda com o fim específico de exportação, uma vez que, segundo alega, os produtos foram exportados logo em seguida às operações de transferência.

Entendo que não. Mesmo não sendo usual um estabelecimento vender produtos para outro estabelecimento da mesma empresa, mormente quando, sabidamente, estes produtos destinam-se a revenda, no caso de apuração descentralizada do crédito presumido, a exportação deve ser considerada pelo estabelecimento emitente das notas fiscais. Para este, é como se estivesse realizando a exportação de mercadorias adquiridas de terceiros.

Portanto, tendo em conta que o estabelecimento recorrente não realizou a venda destes produtos para o exterior e nem os vendeu para empresa comercial exportadora, não há como o produto das vendas realizadas por outro estabelecimento ser considerado como receita de exportação sua, para efeito de determinação do índice a que se refere o art. 2º da Lei nº 9.363/96.

7 – Da atualização do ressarcimento pela taxa Selic

No que diz respeito ao pedido de atualização do crédito presumido pela taxa Selic, o pleito 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 indébitos tributários.

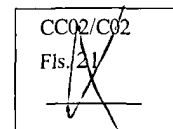
A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais firmou-se no sentido de que a atualização monetária, segundo a variação da UFIR, era devida no período entre o protocolo do pedido e a data do respectivo crédito em conta corrente do valor de créditos incentivados do IPI em pedidos de ressarcimento, 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, diz 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 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 indébitos tributários a partir do pagamento indevido, com o objetivo de igualar o tratamento dado aos créditos da Fazenda Pública aos dos contribuintes,



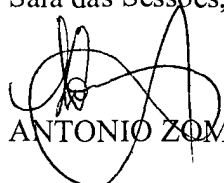
quando decorrentes do pagamento indevido ou a maior de tributos, não autoriza a aplicação da analogia, para estender a incidência da referida taxa aos valores a serem ressarcidos, decorrentes de créditos incentivados do IPI.

Aqui não se está a tratar de recursos do contribuinte que foram indevidamente carregados 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.

Ante todo o exposto, **dou provimento parcial** ao recurso para que sejam considerados no cálculo do ressarcimento do crédito presumido os efeitos da decisão final proferida nos autos do Processo nº 13854.000180/98-81 e as aquisições cujas notas fiscais foram excluídas em razão de erro material na identificação do CNPJ do adquirente, **negando provimento** quanto aos insumos adquiridos de pessoas físicas, combustíveis, energia elétrica, exportação realizada por outro estabelecimento da empresa e à atualização do valor a ressarcir pela taxa Selic a partir do protocolo do pedido.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2007.



ANTONIO ZOMER