



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo nº 13858.000494/2004-25
Recurso nº 140.471 Voluntário
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 203-12.943
Sessão de 03 de junho de 2008
Recorrente COMPANHIA AÇUCAREIRA VALE DO ROSÁRIO
Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/08/2004 a 30/09/2004

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

O ressarcimento de contribuições para o PIS e Cofins, a título de crédito-presumido de IPI, está condicionado à efetiva incidência dessas contribuições no custo das matérias-prima e insumos adquiridos e utilizados pelo produtor exportador. Assim, não se incluem na base de cálculo do incentivo as matérias-prima e os insumos adquiridos de pessoas físicas e de não-contribuintes dessas contribuições.

DÉBITOS FISCAIS. PAGAMENTO/COMPENSAÇÃO

A liquidação de débitos fiscais, mediante pagamento e/ ou compensação com créditos financeiros, efetuada após as datas dos respectivos vencimentos está sujeita a acréscimos legais, multa de mora e juros moratórios.

**DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO (DCOMP).
HOMOLOGAÇÃO**

A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a entrega de Dcomp, depende da certeza e liquidez dos créditos financeiros utilizados por ele.

Recurso negado.

AF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

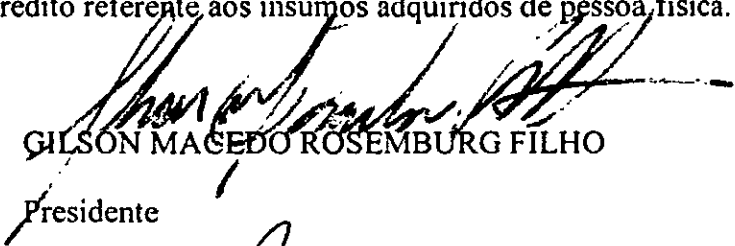
Brasília, 01/07/08

Marilde Cursino de Oliveira
Mat. Siapex 91650

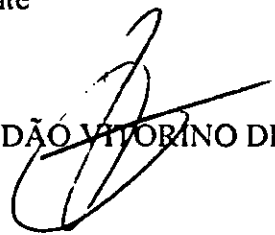
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Luis Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente), Jean Cleuter

Simões Mendonça, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda que admitiam o crédito referente aos insumos adquiridos de pessoa física.


GILSON MACEDO ROSEMBURG FILHO

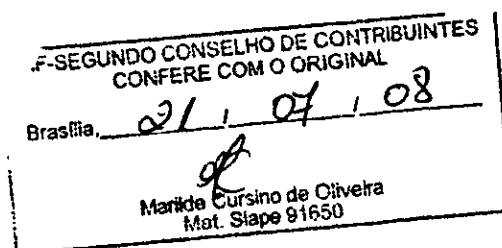
Presidente


JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Odassi Guerzoni Filho.

-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	21, 07, 08
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. Slape 91659	



Relatório

A recorrente acima qualificada protocolou em 29/10/2004 a Declaração de Compensação à fl. 01, declarando a compensação de débitos fiscais, no valor total de R\$ 705.224,08 (setecentos e cinco mil duzentos e vinte e quatro reais e oito centavos), com vencimentos em 30/09/2004 e 29/10/2004, indicando como crédito financeiro parte do ressarcimento de crédito de IPI decorrente de PIS e Cofins, apurado sobre aquisições de pessoas físicas, no valor total valor de R\$ 1.159.868,93 (um milhão cento e cinquenta e nove mil oitocentos e sessenta e oito reais e noventa e três centavos), em discussão no processo administrativo nº 13858.000242/2002-34.

Em face do deferimento parcial do pedido de ressarcimento de IPI e, considerando que o valor deferido foi insuficiente para compensar os débitos indicados na Dcomp juntada àquele processo, a DRF em Ribeirão Preto não homologou a compensação declarada neste processo e, ainda, intimou a recorrente a pagar os débitos acrescidos das cominações legais, juros de mora e multa de mora.

Inconformada, a recorrente apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 19/36) alegando, em síntese, que são ilegais as restrições feitas através de Instruções Normativas, relativas às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, conforme sua análise da legislação e o entendimento dos tribunais e acórdãos do Conselho de Contribuintes citados. Também alega que teria ocorrido erro de cálculo, pois, segundo seus demonstrativos, que se confirmariam pela documentação juntada, enquanto a fiscalização teria considerado, nas aquisições de cana-de-açúcar, o valor de R\$ 19.819.899,37 relativo às pessoas jurídicas e R\$ 56.723.089,57 às pessoas físicas, quando o correto seria R\$ 25.171.744,92 e R\$ 51.371.244,02, respectivamente, sendo que não constaria dos autos quaisquer glosas relativas às compras de adubos, defensivos e fertilizantes. Tal fato acarretaria uma diferença de R\$ 76.718,79, a seu favor, no montante a ser ressarcido, perfazendo um total de R\$ 424.017,93.

Ao final requereu a exclusão dos juros e da multa de mora, constantes na carta de cobrança, com base no art. 100, inciso III, parágrafo único do CTN, bem como a realização de perícia, com indicação de seu perito, para responder os quesitos elencados na referida manifestação de inconformidade.

O processo foi então baixado em diligência, conforme resolução às fls. 104/105 para que o órgão de origem se manifestasse quanto à certeza e autenticidade dos documentos apresentados, bem como em relação ao cálculo e o valor do crédito presumido, demonstrando, inclusive, se ocorreram glosas relativas às compras de adubos, defensivos e fertilizantes.

Da diligência realizada, resultou a Informação Fiscal de fls. 154/160, na qual se relata um novo cálculo do crédito presumido, observando que foram excluídas as aquisições de pessoas físicas, sem glosas de adubos/defensivos/fertilizantes (pelo fato do contribuinte não ter computado tais produtos em seu custo de produção), concluindo pela proposta de se deferir parcialmente o crédito montante em R\$ 424.017,93.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	09/10/08
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siaepe 91650	

Por meio do Acórdão Nº 14-14.393, de 01/12/2006, às fls. 164/168, a DRJ em Ribeirão Preto deferiu parcialmente a solicitação da recorrente, reconhecendo-lhe o direito de compensar R\$ 76.718,79 que remanesceram do pedido de ressarcimento, objeto do processo administrativo nº 13858.000242/2002-34, homologando, conseqüentemente, a compensação de parte dos débitos fiscais até este limite, assim ementado:

"CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS.

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.

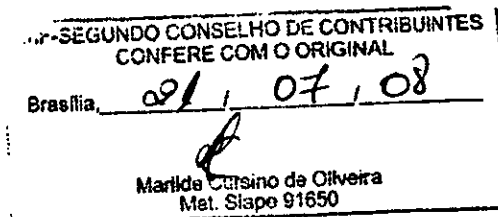
CRÉDITO PRESUMIDO. CÁLCULO. RESSARCIMENTO.

Confirmado, mediante diligência, que o cálculo no qual se baseou o Despacho Decisório continha glosas estranhas ao caso, reforma-se parcialmente o valor a ser ressarcido."

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 174/189, requerendo a este Conselho de Contribuintes que lhe dê provimento a fim de reconhecer o seu direito ao ressarcimento dos créditos-presumido de IPI decorrentes de PIS e Cofins sobre aquisições de matérias-primas adquiridas de pessoas físicas ou para a exclusão dos acréscimos moratórios (multa e juros), nos termos do CTN, art. 100, inciso III, c/c o parágrafo único, alegando, em síntese, preliminarmente, a inexigibilidade do arrolamento de bens para o prosseguimento do presente recurso, em face do julgamento da ADIN nº 1.976-7/DF pelo Supremo Tribunal Federal (STF); no mérito: a) a Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, art. 2º, se refere ao valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem; assim, esse benefício não pode ser restringido por uma instrução normativa; b) exorbitância de competência regulamentar, tendo em vista que caberia ao Ministro da Fazenda e não ao Secretário da Receita Federal expedir a instrução necessária ao cumprimento daquela lei e a regulamentação prevista em seu art. 6º, evidentemente, sem alterar o seu conteúdo; c) as jurisprudências de tribunais e administrativa – citou e transcreveu acórdãos às fls. 1.735/1.1.739 – têm reconhecido o direito ao ressarcimento de crédito-presumido de IPI na exportação, decorrente de PIS e Cofins nas aquisições de pessoas físicas; e, d) não subsistindo seus argumentos, é inviável a aplicação de multa de mora e juros moratórios sobre os débitos fiscais não compensados e exigidos por meio de aviso de cobrança, em face da insuficiência do ressarcimento reconhecido a ela, aplicando-se ao caso o disposto no CTN, art. 100, inciso III, c/c o parágrafo único.

É o relatório.





Voto

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Do exame do recurso voluntário, verifica-se que este nada mais é do que uma cópia do recurso voluntário apresentado no processo administrativo nº 13858.000242/2002-34 no qual a recorrente pleiteou o ressarcimento de créditos presumidos de IPI, no valor total de R\$ 1.159.868,93 (um milhão cento e cinquenta e nove mil oitocentos e sessenta e oito reais e noventa e três centavos), decorrentes de PIS e Cofins sobre aquisições de matérias-primas (cana-de-açúcar) adquiridas de pessoas físicas, bem como a exclusão das cominações legais sobre o débito a ser pago intempestivamente, em face da não-homologação da compensação declarada por ela.

Dessa forma, transcrevemos o mesmo voto que proferimos naquele acórdão, *in verbis*:

"Preliminarmente, quanto ao arrolamento de bens para interposição de recurso voluntário aos Conselhos de Contribuintes, a matéria ficou prejudicada, tendo em vista que a Secretaria da Receita Federal do Brasil, por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 9, de 05 de junho de 2007, dispensou tal exigência, assim dispondo:

"Art. 1º. Não será exigido o arrolamento de bens e direitos como condição para seguimento do recurso voluntário."

No mérito, o crédito presumido de IPI para empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior, decorrente de PIS e Cofins incidentes nas aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no processo produtivo, foi instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, convertida na Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, com a finalidade de estimular o crescimento das exportações do país, desonerando os produtos exportados dos impostos e contribuições embutidos naqueles insumos, visando aumentar a competitividade de tais produtos no mercado internacional.

Aquela lei estabelece que o crédito presumido tem natureza de ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para a utilização no processo produtivo, assim dispondo, in 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,

1º SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21, 07, 08
Marilide Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.”

Conforme se depreende, o crédito presumido instituído por essa lei é um benefício fiscal e, sendo assim, a sua concessão 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. Tratando-se de norma em que 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

A empresa produtora/exportadora de produtos nacionais, ao adquirir no mercado interno matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no seu processo produtivo paga os tributos embutidos nos preços destes insumos e recebe, posteriormente, os valores desembolsados, a título de tais tributos, sob a forma de crédito presumido compensável com o IPI e, na impossibilidade de compensação, na forma de ressarcimento em espécie.

O art. 1º transcrito anteriormente restringe o benefício fiscal ao “ressarcimento de contribuições [...] incidentes nas respectivas aquisições”. O legislador referiu-se ao PIS e à Cofins incidentes sobre as operações de vendas faturadas pelos fornecedores para as empresas produtoras/exportadoras, ou seja, nesse caso, se as vendas de insumos efetuadas pelos fornecedores não sofreram a incidência daquelas contribuições, não há como enquadrá-las naquele dispositivo legal.

Há entendimentos, defendendo que o incentivo alcançaria todas as aquisições, inclusive as que não sofreram incidência das referidas contribuições. Contudo, o fato de o crédito presumido visar à 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, independentemente, de tais contribuições terem sido pagas ou não na etapa anterior.

Alfredo Augusto Becker, ao se referir à interpretação extensiva, assim se manifestou:

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

“... 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.”

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, de 1996, 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.

Portanto, se na etapa anterior da cadeia produtiva dos insumos não houve o pagamento de PIS e de Cofins, o ressarcimento tal como foi concebido não alcança tais insumos. Se assim não fosse, 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 da empresa produtora/exportadora.

Esse entendimento é reforça pelo fato de o art. 5º da Lei nº 9.363, de 1996 prever o imediato estorno das parcelas do incentivo a que faz jus o produtor/exportador quando houver restituição ou compensação da contribuição para o PIS e Cofins pagas pelo fornecedor de matérias-primas na etapa anterior, ou seja, o estorno da parcela de incentivo que corresponda às aquisições de fornecedores que obtiveram a restituição ou a compensação dos referidos tributos.

Havendo imposição legal para estornar as correspondentes parcelas de incentivos na hipótese em que as contribuições pagas pelo fornecedor lhes foram, posteriormente, restituídas, não se pode utilizar, no cálculo do incentivo, as aquisições em que estes mesmos fornecedores não arcaram com os tributos incidentes nas vendas dos respectivos insumos.

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 serão efetuadas, nos termos das normas que regem a incidência das contribuições para o PIS e Cofins, tendo em vista os valores constantes das respectivas notas fiscais de venda emitidas pelo fornecedor dos insumos 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, de 1996, contrariando o princípio elementar do direito que prega que a lei não contém palavras vãs.

II - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21/07/08
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Slape 91650

Assim, ao contrário do entendimento da recorrente, não foi a IN SRF nº 23, de 1997, que restringiu a utilização de créditos presumidos e sim a própria Lei nº 9.363/96, instituidora de tal benefício.

Dessa forma, não há que se falar em créditos presumidos de IPI decorrentes de PIS e Cofins nas aquisições de pessoas físicas, posto que não são contribuintes dessas contribuições.

Quanto à exclusão de multa e dos juros moratórios sobre débitos fiscais a serem pagos intempestivamente, em face do não-reconhecimento do montante do ressarcimento pleiteado pela recorrente, não há amparo legal para a dispensa de tais cominações.

O CTN, art. 161, assim dispõe quanto à exigência de juros moratórios:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.”

Já a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em consonância com este dispositivo legal assim dispõe:

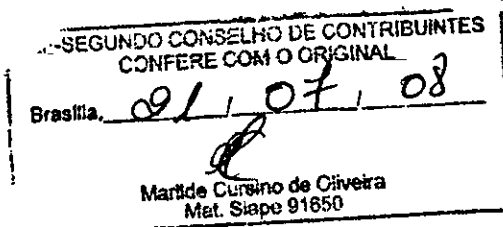
“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º. A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º. O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Ao contrário do entendimento da recorrente, no presente caso, não cabe a aplicação do CTN, art. 100, inciso III, c/c o parágrafo único. Nenhuma prática reiterada foi citada e/ ou transcrita por ela e que tenha sido observada pela autoridade administrativa, no caso a Secretaria da Receita Federal do Brasil, para a dispensa de cominações legais incidentes nos pagamentos de débitos fiscais efetuados depois das datas dos respectivos vencimentos, fixadas em lei tributária.”



Remanesce, todavia, a análise da Dcomp (fl. 01), objeto deste processo administrativo.

A compensação de débitos fiscais vencidos com créditos financeiros contra a Fazenda Nacional está regulamentada pela Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, que assim dispõe, *in verbis*:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão".(Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

"§ 1º. A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados".(Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

§ 2º. A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

(...).

§ 4º. Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

§ 5º. O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003).

§ 6º. A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003).

§ 7º. Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003)

§ 8º. Não efetuado o pagamento no prazo previsto no § 7º, o débito será encaminhado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União, ressalvado o disposto no § 9º.

(Redação dada pela MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003).

§ 9º. É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no § 7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação. (Redação dada pela MP nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29/12/2003)

(...)."

Conforme se verifica deste dispositivo legal, a compensação, mediante a entrega de Dcomp, assim como a sua homologação depende da certeza e liquidez dos créditos financeiros nela declarados.

No presente caso, conforme demonstrado, foi reconhecido à recorrente o ressarcimento total de R\$ 424.017,93, sendo R\$ 347.299,14 pela DRF e R\$ 76.718,79 pela DRJ em Ribeirão Preto-SP que, inclusive já foram integralmente utilizados na compensação de parte do débito declarado no processo nº13858.000242/2002-34.

Dessa forma, não há que se falar na homologação da compensação dos débitos declarados neste processo (fl. 01).

Em face de todo o exposto, nego provimento ao presente recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

