



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

Processo nº 13858.000534/2001-96
Recurso nº 140.659 Voluntário
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 203-12.946
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: 01/10/1996 a 31/12/1996

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.

RESSARCIMENTO. DECADÊNCIA

O direito de reclamar o ressarcimento de crédito do IPI decai em cinco anos, contados da data do ato ou fato que tenha dado causa ao pretendo crédito.

**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.

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.

Recurso negado.

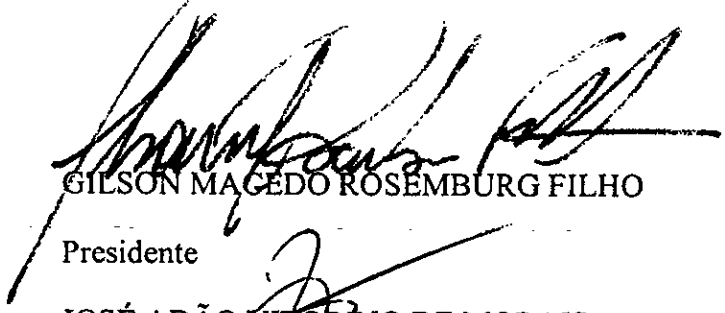
MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, _____

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

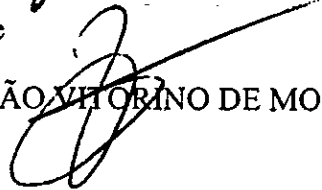
Merice Cursino de Oliveira
Mat. Siape 91650

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES:) por unanimidade dos votos, em considerar decaídos os fatos geradores anteriores a 28 de dezembro de 1996; e II) quanto ao mérito, 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 MAGEDO ROSEMBURG FILHO

Presidente



JOSÉ ADÃO VICTORINO 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, ____/____/____

Marilde Cursino da Oliveira
Mat. Slape 91650

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, ____/____/____
Marilda Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650

Relatório

A recorrente acima qualificada protocolou em 28/12/2001 o pedido à fl. 01, visando ao ressarcimento de crédito-presumido de IPI apurado no período de 01/10/1996 a 31/12/1996, no valor de R\$ 662.879,39 (seiscentos e sessenta e dois mil oitocentos e setenta e nove reais e trinta e nove centavos), cumulado com os pedidos de compensação de débitos fiscais às fls. 02 e 145, nos valores de R\$ 172.081,34 e R\$ 7.537,72 e, ainda, no processo nº 13858.000495/2004-70 (Dcomp) que caminha junto com o presente.

A autoridade administrativa competente deferiu parcialmente o pedido, reconhecendo o direito ao ressarcimento/compensação de R\$ 146.150,87 (cento e quarenta e seis mil cento e cinquenta reais e oitenta e sete centavos). A diferença negada deveu-se à exclusão, do cálculo do crédito-presumido do IPI, das compras de matérias primas adquiridas de pessoas físicas, pela expressa vedação contida na IN SRF nº 23, de 1998, e também por possível glosas de compras de adubos, defensivos e fertilizantes.

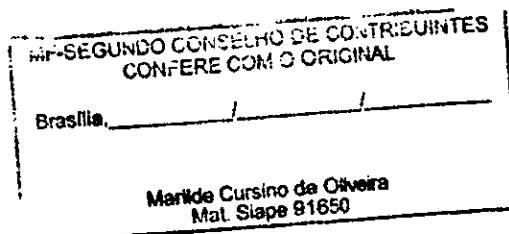
Inconformada, a recorrente apresentou sua manifestação de inconformidade (fls. 159/176) alegando, em síntese, que são ilegais as restrições feitas através de Instruções Normativas, conforme sua análise da legislação e o entendimento de tribunais judiciais e do Conselho de Contribuintes. Alegou, ainda, que teria ocorrido erro de cálculo, porque a fiscalização teria deduzido das aquisições de cana-de-açúcar, o valor de R\$ 21.150.051,49 relativo às compras de pessoas jurídicas e R\$ 58.761.840,94 de pessoas físicas, quando o correto seriam R\$ 21.704.946,78 e R\$ 58.206.945,65, respectivamente, sendo que não constariam dos autos quaisquer glosas relativas às compras de adubos, defensivos e fertilizantes. Tal fato acarretaria uma diferença de R\$ 33.468,19, a seu favor, no montante a ser ressarcido.

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 de fls. 2.059/2.060 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. 2.105/2.110, 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 ressarcimento de R\$ 149.559,74.

Cientificada da informação fiscal, a recorrente apresentou a manifestação às fls. 2.112/2.114 reiterando os argumentos apresentados na manifestação de inconformidade inicial.



requerendo o ressarcimento de PIS e Cofins, a título de crédito-presumido de IPI nas aquisições de pessoas físicas e 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.

Por meio do Acórdão Nº 14-14.394, de 01/12/2006, às fls. 2.118/2.122, a DRJ em Ribeirão Preto/SP deferiu parcialmente o ressarcimento pleiteado pela recorrente, reconhecendo-lhe o direito de se ressarcir de mais R\$ 3.408,87 (três mil quatrocentos e oito reais e oitenta e sete centavos), além do valor já reconhecido pela DRF, compensado-o com débitos fiscais vencidos de sua responsabilidade, 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.

COMPENSAÇÃO. DÉBITOS VENCIDOS. MULTA. JUROS.

Na compensação de créditos com débitos de espécies diferentes já vencidos, cabível a imputação de multa de mora e juros de mora sobre os débitos não recolhidos nos prazos legalmente estabelecidos."

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 2.131/2.146, 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.

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."

Ainda, em preliminar, tendo em vista que os ressarcimentos reclamados decorrem de fatos geradores ocorridos a partir de 1º de outubro de 1996 a 31 de dezembro de 1996, torna-se necessário verificar se, na data de protocolo do presente pedido em 28/12/2001, o direito de a interessada se ressarcir de todos os valores reclamados não havia sido atingidos pela decadência.

Cabe destacar que o ressarcimento decorre, em geral, de incentivos ou benefícios fiscais, não se confundindo com o instituto da restituição a que se refere o CTN, arts. 165 e 168. Assim, não se tratando de pagamento indevido, não há que se falar na aplicação desse diploma legal e sim o Decreto nº 20.910, de 06 de janeiro de 1932, art. 1º, que assim dispõe, *in verbis*:

"Art. 1º. As Dívidas Passivas Da União, Dos Estados E Dos Municípios, Bem Assim Todo E Qualquer Direito Ou Ação Contra A Fazenda Federal, Estadual Ou Municipal, Seja Qual For A Sua Natureza, Prescrevem Em Cinco Anos Contados Da Data Do Ato Ou Fato Do Qual Se Originarem."

Portanto, possíveis ressarcimentos decorrentes de fatos geradores (compras de insumos) ocorridos em datas anteriores a 28 de dezembro de 1996, no presente caso, no período de 1º de outubro de 1996 a 27 de dezembro de 1996, na data de protocolo deste pedido de ressarcimento, em 28 de dezembro de 1996, não podiam mais ser ressarcidos, por se ter operado a decadência.

Remanesceriam então verificar a certeza e liquidez dos ressarcimentos decorrentes dos fatos geradores ocorridos nas datas de 28, 29, 30 e 31 dezembro de 1996.

Contudo, conforme provam os demonstrativos às fls. 2.075/2.079 e 2.096/2.100, os fatos geradores (compras de cana-de-açúcar de pessoas físicas) mais recentes ocorreram nas datas de 23 e 24 de dezembro, respectivamente. Aqueles demonstrativos contêm discriminadamente: a) datas das compras; b) nº das notas fiscais; c) nº de inscrição no fundo; d) nome do fundo agrícola; e) quantidade de cana; e, f) o valor total de cada nota fiscal.

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, 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-prima, 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 dos 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

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

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, _____ / _____ / _____
Martão Cursino de Oliveira Mat. Sape 91650

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:

"... 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

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

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

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.

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.

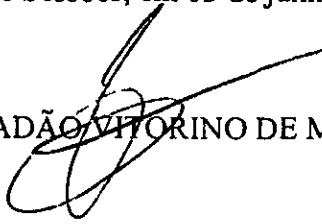
§ 3º. Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do

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.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao presente recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 03 de junho de 2008


JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS 

IF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, _____/_____/_____

Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siapex 91650