



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13858.000534/2001-96
Recurso nº 240.659 Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-01.214 – 3ª Turma**
Sessão de 26 de outubro de 2010
Matéria IPI - Crédito Presumido - Aquisições de pessoas físicas
Recorrente CIA AÇUCAREIRA VALE DO ROSÁRIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/1996 a 31/12/1996

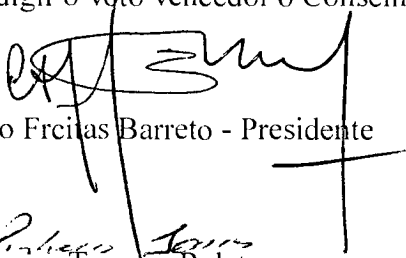
CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PARA DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS. LEI N.º 9.363/96.

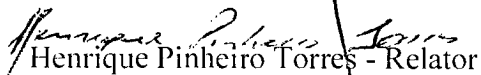
A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96), sendo irrelevante ter havido ou não incidência das contribuições na etapa anterior, pelo que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas e cooperativas estão amparadas pelo benefício. (Ac. CSRF/02-01.336).

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Antonio Carlos Atulim, Rodrigo da Costa Pôssas e Carlos Alberto Freitas Barreto, que negavam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo Siade Manzan.


Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente


Henrique Pinheiro Torres - Relator



Leonardo Siade Manzan - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Antonio Carlos Atulim, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Os fatos foram assim descritos no relatório do acórdão recorrido:

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. 1.735/1.739 – 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.

Julgando o feito, a Câmara *a quo* negou provimento ao recurso, em acórdão que recebeu a seguinte ementa:

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-primas e insumos adquiridos e utilizados pelo produtor exportador. Assim, não se incluem na base de cálculo do incentivo as matérias-primas 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.

Contra esse acórdão, a o sujeito passivo apresentou recurso especial, onde, em apertada síntese, postula a reforma da decisão guerreada.

O apelo do sujeito passivo foi, parcialmente, admitido, mais precisamente no tocante à inclusão de gastos com insumos adquiridos de pessoas físicas não contribuintes do PIS/COFINS, na base de cálculo do crédito presumido previsto na Lei 9.363/1996. Despacho de fls. 2.291 a 2.292.

Contrarrazões às fls. 2.295 a 2.305.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e, na parte admitida pelo Presidente da câmara recorrida, atende aos demais requisitos de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

A matéria devolvida ao Colegiado cinge-se à inclusão na base de cálculo do crédito presumido de IPI das aquisições junto a pessoas físicas.

O Fisco, em cumprimento ao disposto na Portaria MF nº 129/95, excluiu do cálculo do crédito presumido de IPI para ressarcimento das contribuições PIS/Pasep e Cofins, incidentes nas aquisições de insumos no mercado interno pelo produtor exportador de mercadorias nacionais, aqueles recebidos de não contribuintes a exemplo de pessoas físicas e de cooperativas de produtores, enquanto a Câmara recorrida entendeu que o ressarcimento, por ser presumido, alcança também as compras de insumos de não contribuintes das referidas contribuições sociais, *in casu*, de pessoas físicas.

Essa matéria, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No antigo Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalecia a posição do Receita Federal, ora a dos contribuintes, dependendo da composição do colegiado.

A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão de insumos adquiridos de não contribuintes no cômputo da base de cálculo do crédito presumido, já que, nos termos do *caput* do art. 1º da Lei 9.363/1996, instituidora do incentivo fiscal, o crédito tem como escopo **ressarcir** as contribuições (PIS e Cofins) **incidentes** sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para utilização no processo produtivo.



A norma concessiva de incentivo fiscal deve sempre ser interpretada literal e restritivamente, de forma a não estender por vontade do intérprete, benefício não autorizado pelo legislador.

O vocábulo ressarcir, do latim *resarcire*, juridicamente tem vários significados: consertar, emendar, reparar ou compensar um dano, um prejuízo ou uma despesa. No caso presente, ressarcir significa exatamente compensar o produtor exportador, por meio de crédito presumido, as contribuições incidentes sobre os insumos por ele adquiridos. Ora, se não houve a incidência, não há falar-se em ressarcimento, pois o objeto deste, o encargo tributário, não existiu.

Em arrimo ao entendimento de que se deve excluir do cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de insumos adquiridos de não contribuintes, pessoas físicas e cooperativas, cita-se os Acórdãos nº 02-01.742 e 02-01-294 proferidos pela 2ª Turma.

Desta feita, não se pode concordar com o creditamento pertinente às aquisições de insumos de pessoas físicas.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao Recurso apresentado pelo sujeito passivo, para manter a exclusão dos valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagens adquiridos de pessoas físicas, da base de cálculo do crédito presumido pleiteado.


Henrique Pinheiro Torres

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Siade Manzan, Redator Designado

A matéria a ser tratada no presente litígio, para o qual fui designado para redigir o voto vencedor, trata da possibilidade de reconhecimento de direito a crédito presumido de IPI quando há aquisição de insumos de pessoas físicas.

Para melhor elucidar a questão, mister transcrever-se o dispositivo que criou referido benefício para fomento das exportações, qual seja, o art. 1º, da Lei n.º 9.363/96:

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.

Pois bem, o objetivo da lei é bastante claro: desonerar a carga tributária do PIS e da COFINS, incidentes em cascata, nas mercadorias destinadas à exportação.

Aliás, declinado objetivo veio **expresso** na Exposição de Motivos da Lei n.º 9.363/96. Trata-se da Exposição de Motivos n.º 120, de 23 de março de 1995, confirmada pela mensagem n.º 175 do Excelentíssimo Senhor Presidente da República, que precedeu a MP n.º 948, que assim verbera:

“A Medida Provisória n.º 905, de 21 de fevereiro de 1995, dispôs sobre a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos. Em seu elemento motriz, a proposta em comento dispunha que sobredita desoneração deveria ser feita mediante ressarcimento em dinheiro desses encargos a favor do exportador nacional.

2. Sendo as contribuições da COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais razoável que a desoneração corresponda não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim às duas etapas antecedentes, o que revela que a alíquota a ser aplicada deve ser elevada para 5,37%, atenuando ainda mais a carga tributária incidente sobre os produtos exportados, e se revelando compatível com a necessidade de ajuste fiscal”. (Grifou-se).

Ora, a redação não permite devaneios. Negar o crédito sob a argumentação de que não incidiu PIS e COFINS na última etapa de produção, ou representa desconhecimento da lei, ou uma tentativa falaciosa de negar o crédito a que o contribuinte tem direito.

Note que a própria Exposição de Motivos diz que foram consideradas as últimas DUAS etapas do processo produtivo. É exatamente por isso que fixou-se uma alíquota de 5.37%, pois representa a carga tributária das mencionadas contribuições nas duas últimas etapas do processo produtivo $(1,0265)^2 - 1 = 0,0537$ ou 5,37%.

Por fim, cabe frisar que, mais uma vez, a lei é cristalina quanto à base de cálculo do incentivo, senão vejamos:

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. (Grifo nosso).

Ora, é evidente que o termo “valor total” não comporta nenhuma exclusão. Caso contrário, não seria valor total!

Não é preciso maiores delongas para chegar-se à conclusão, portanto, de que as exclusões previstas nas IN's SRF n.ºs 23 e 103, ambas de 1997, são absolutamente ilegais, pois somente a lei, *strictu sensu*, poderia prever tais exclusões, jamaiz uma norma complementar, consoante art. 100, I, do CTN.

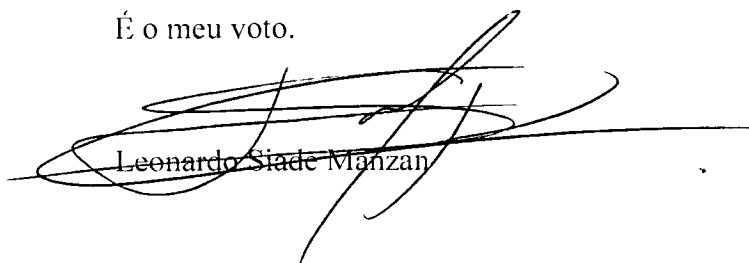
Frise-se, ainda, que esta Egrégia Segunda Turma já solucionou a matéria de forma acertada e definitiva, consoante demonstra a ementa do Aresto abaixo transcrita:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI REFERENTE AO PIS E A COFINS.

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 art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96), sendo irrelevante ter havido ou não incidência das contribuições na etapa anterior, pelo que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas e cooperativas estão amparadas pelo benefício. (Ac. CSRF/02-01.336, Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer).

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial interposto pela contribuinte em tela, para reconhecer o direito às aquisições de pessoas físicas.

É o meu voto.


Leonardo Slade Manzan