



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

Processo nº 13886.001238/2002-56
Recurso nº 139.861 Voluntário
Matéria IPI - Ressarcimento.
Acórdão nº 2102-00.074
Sessão de 05 de março de 2009
Recorrente TOYOBO DO BRASIL INDÚSTRIA TÊXTIL LTDA.
Recorrida DRJ em Ribeirão Preto - SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS DE PRODUTORES. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES DAS CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS E A COFINS.

Referindo-se a lei a contribuições “incidentes” sobre as “respectivas” aquisições, somente se admite, para efeito de cálculo do crédito presumido do IPI, as aquisições sobre as quais efetivamente incidiu o PIS/Pasep e a Cofins e que foram suportadas pelo fornecedor daquele produtor/exportador que pretende se beneficiar do crédito.

ENERGIA ELÉTRICA e COMBUSTÍVEIS:

Para enquadramento no benefício, caracterizam-se como matéria-prima e produto intermediário os produtos que se integram ao produto final, ou que, embora não se integrando ao novo produto fabricado, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre o mesmo, no processo de fabricação; portanto, a energia elétrica utilizada como força motriz atua sim diretamente sobre o produto, enquadrando-se nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário; e

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC:

Por absoluta falta de previsão legal, é incabível a incidência de correção monetária ou de juros Selic sobre valores recebidos a título de ressarcimento de créditos de IPI decorrentes de incentivos fiscais.

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso

Processo nº 13886.001238/2002-56
Acórdão n.º **2102-00.074**

CC02/C01

Fls. 3

voluntário. Vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto (Relator), Fabiola Cassiano Keramidas, Roberto Velloso (Suplente) e Ivan Allegretti (Suplente), que davam provimento parcial para reconhecer o crédito relativo às aquisições de pessoas físicas e cooperativas e atualização pela Selic. Designado o Conselheiro Maurício Taveira e Silva para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Redator *ad hoc*.

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator

EDITADO EM 19/12/2014.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Gileno Gurjão Barreto (Relator), Fabiola Cassiano Keramidas, Roberto Velloso (Suplente), Maurício Taveira e Silva e Ivan Allegretti (Suplente).

Relatório

Por retratar bem os fatos, transcrevo o relatório do acórdão recorrido:

Trata o presente de pedido complementar de ressarcimento do crédito presumido do IPI, relativo ao período em destaque, no qual a interessada defende o direito de incluir no cálculo do benefício as aquisições feitas junto a pessoas físicas e os gastos com energia elétrica e combustíveis, com base na Lei nº 9363/96 e acórdãos prolatados pelo Conselho de Contribuintes.

O pleito foi indeferido, pela autoridade competente, tanto em razão da energia elétrica e combustíveis não estarem incluídos no conceito de matéria-prima, material de embalagem e produtos intermediários dado pela legislação do IPI, como pelo disposto no § 2º da IN SRF nº 23/97 que, quanto A. base de cálculo do crédito presumido relativo aos produtos oriundos da atividade rural, permite, exclusivamente, a inclusão das aquisições efetuadas junto a pessoas jurídicas.

Tempestivamente, o interessado apresentou sua manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que os combustíveis e a energia elétrica seriam insumos, não pertencentes ao ativo permanente, que se consumiriam no processo produtivo, portanto classificáveis como produtos intermediários na legislação do **IPI**, ademais atos da SRF não poderiam restringir o alcance da Lei nº 9363/96 que se referiu ao "valor total" das aquisições.

Processo nº 13886.001238/2002-56
Acórdão n.º **2102-00.074**

CC02/C01
Fls. 4

Para reforçar seus argumentos citou acórdãos do Conselho de Contribuintes.

Encerrou requerendo o deferimento do ressarcimento.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Ribeirão Preto - SP indeferiu a solicitação da recorrente, nos termos do Acórdão nº 14-14.906, de 14/02/2007, cuja ementa abaixo se transcreve.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI**

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

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.

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.

Dessa decisão a empresa interessada tomou ciência no dia 14/03/2007, conforme AR, e, no dia 28/03/2007, ingressou com recurso voluntário, no qual repisa as alegações da manifestação de inconformidade.

Na forma regimental, o processo foi sorteado para relatar.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade. Dele se conhece.

I – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI:

Dentre as matérias controversas trazidas à baila, a presente diz respeito a aquisições feitas pela empresa, ora recorrente, frente a pessoas físicas e cooperativas de produtores, cujo objetivo é o levantamento do crédito presumido de IPI e a apuração saldo suficiente de crédito presumido do referido imposto, visando o ressarcimento.

Tal matéria encontra-se disciplinada nos arts. 1º e 2º da Lei n.º 9.363, de 13/12/96, transcritos a seguir:

Documento assinado digitalmente em 13/12/2014 por GILENO GURJÃO BARRETO em 2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 19/12/2014

por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 27/01/2015 por GILENO GURJÃO BARRETO

Impresso em 04/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“Artigo 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 n.ºs. 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.

Artigo 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.” (grifos nossos)

Cabe, a esta altura, ter em mente que a apuração do crédito presumido de IPI está associada à quantificação dos créditos gerados pelas aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Nesse exame é possível asseverar que boa parte da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem deve integrar a apuração do crédito presumido de IPI.

Dessa forma, não é possível limitar ou selecionar as aquisições (valores) das demais matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens que seriam passíveis de integrar o levantamento do crédito presumido de IPI, porquanto tal posicionamento configuraria postura contrária à lei.

Além disso, a questão sob exame conta com posicionamento sedimentado da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo observa-se dos seguintes julgados:

“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - 1) AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS - 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 n.º 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 n.º 9.363/96). A lei citada refere-se a ‘valor total’ e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas SRF n.ºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei n.º 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS (IN SRF n.º 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram

direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. 2) EXPORTAÇÕES ATRAVÉS DE EMPRESAS COMERCIAIS EXPORTADORAS - Estando em pleno vigor, no ano de 1996, os artigos 1º e 3º do Decreto-Lei nº 1.248, de 29.11.72, são assegurados ao produtor-vendedor os benefícios fiscais concedidos por lei para incentivo à exportação nas vendas a empresas comerciais exportadoras destinadas à exportação. 3) TAXA SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado de restituição e ressarcimento da mesma maneira, a referida taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento. Recurso provido.” (1ª Câmara, Recurso nº 110.657, Processo nº 10675.000979/97-61; julgado em 17/04/2001; rel. Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, Acórdão nº 201-74.438)

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS. RECEITA DE EXPORTAÇÃO. RECONHECIMENTO.

A receita, inclusive de exportação, deve ser reconhecida quando da tradição do bem exportado, que se dá apenas quando da entrega do bem pelo vendedor exportador ao comprador estrangeiro, conforme a modalidade de exportação contratada, e não quando da celebração de dito contrato e da emissão da correspondente nota fiscal.

AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS.

Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido as aquisições feitas de não contribuintes das contribuições para o PIS e da COFINS. Recurso a que se nega provimento.” (Acórdão CSRF/02-01.250, 2ª Turma, relator Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Recurso nº 110.146, Processo nº 10945.008246/97-56, sessão: 27/01/2003)

Adoto a orientação como parâmetro decisório, salientando que também o STJ enfrentou a matéria, tendo optado por idêntico desfecho:

“TRIBUTÁRIO - CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI - AQUISIÇÃO DE MATÉRIAS-PRIMAS E INSUMOS DE PESSOA FÍSICA - LEI 9.363/96 E IN/SRF 23/97 - LEGALIDADE.

1. A IN/SRF 23/97 extrapolou a regra prevista no art. 1º, da Lei 9.363/96 ao excluir da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI as aquisições, relativamente aos produtos da atividade rural, de matéria-prima e de insumos de pessoas

físicas, que, naturalmente, não são contribuintes diretos do PIS/PASEP e da COFINS.

2. Entendimento que se baseia nas seguintes premissas: a) a COFINS e o PIS oneram em cascata o produto rural e, por isso, estão embutidos no valor do produto final adquirido pelo produtor-exportador, mesmo não havendo incidência na sua última aquisição; b) o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais; c) a base cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes.

3. Regra que tentou resgatar exigência prevista na MP 674/94 quanto à apresentação das guias de recolhimentos das contribuições do PIS e da COFINS, mas que, diante de sua caducidade, não foi renovada pela MP 948/95 e nem na Lei 9.363/96.

4. Recurso especial improvido.” (REsp nº 586.392/RN, rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19/10/2004, DJ de 06/12/2004, p. 259)

Assim, o direito creditório de que a contribuinte se diz detentora e sobre o qual fundamenta, decorre do pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, do qual, pelos fundamentos aqui expostos, os julgadores *a quo* tolheram-na quando correspondentes às aquisições de pessoas físicas e cooperativas que compõem a base de cálculo do crédito.

II - ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS

Uma das questões suscitadas no mérito do presente questionamento, versa sobre a possibilidade dos valores gastos com energia elétrica comporem ou não o cálculo do crédito presumido do IPI.

Neste sentido, vejamos o que dispõe o art. 1º, *caput*, e § 1º, da Lei 10.276/2001, *in verbis*:

Art. 1º. Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º. A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem

*assim de **energia elétrica e combustíveis**, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;” (destaques nossos)*

Desta forma, apesar do Pedido de Ressarcimento tratar de período anterior à edição da Lei nº 10.276/01, considero que a mesma veio fortalecer o entendimento que, data máxima vênua, considero correto, qual seja, o de que a Lei nº 9.363/96, em seus arts. 1º e 2º, ao versar sobre a possibilidade das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo, compõem a base de cálculo do crédito presumido de IPI, o que englobaria as aquisições de energia elétrica e combustíveis, por serem produtos intermediários que, embora não integrando o produto final, são consumidos no processo industrial.

Esse entendimento, inclusive, encontra respaldo nos arts. 147 e 488 do Decreto nº 2.637/98 (Regulamento do IPI), vigente à época do Pedido de Ressarcimento:

“Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

(...)

Art. 488. Consideram-se bens de produção (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei n.º 34, de 1966, art. 2º, art. 1º):

I - as matérias-primas;

II - os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial;” (original sem destaque)

Adicionalmente, não bastassem os argumentos trazidos à baila, vejo que as referidas disposições da Lei nº 10.276/01 podem ser consideradas aplicáveis no presente caso por força do art. 106, II, do CTN, ou seja, a interpretação da norma tributária mais benéfica ao contribuinte (*lex mitior*). Vejamos:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”

Assim também entende o ilustre Hugo de Brito Machado, em “Comentários ao Código Tributário Nacional”, volume II, Editora Atlas S.A., São Paulo, 2004, páginas 164 e 165, ao reforçar que:

“Temos no art. 106 do Código Tributário Nacional, portanto, duas hipóteses de aplicação retroativa da lei tributária, a saber, a hipótese de lei expressamente interpretativa e a hipótese de lei punitiva mais favorável ao acusado, que denominamos retroatividade benigna. Quanto a esta última, não existem divergências dignas de nota.”

Além disso, o Conselho de Contribuintes possui recentes decisões tratando a matéria. Destaco, os Recursos Voluntários 110.473, 110.474 e 110.475, de semelhante teor, oportunidade em que passo a transcrever o primeiro deles, conforme se observa a seguir:

“IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. EXPORTAÇÕES. AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. Estão abrangidos no conceito de produto intermediário os produtos que, embora não se integrem ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização. Integram a base de cálculo do crédito presumido de IPI, na exportação, as aquisições de energia elétrica, nos termos do art. 2º da Lei n.º 9.363/96. Recurso Voluntário provido.” (Recurso 110.473, Acórdão 201-74.607, relator Cons. Serafim Fernandes Corrêa) (grifamos e destacamos)

Este também foi o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme julgado a seguir colacionado:

“IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI). RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO PIS/COFINS. ENERGIA ELÉTRICA. Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de energia elétrica, em especial quando utilizada diretamente no processo produtivo, fisicamente consumida em decorrência da ação exercida sobre o produto em fabricação (FeSi).” (Acórdão n.º CSRF/02-01.662, 2ª Turma) (grifamos e destacamos)

Comungo desta opinião, pois que a energia elétrica e os combustíveis, mesmo não se integrando ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização, tratando-se assim de um produto intermediário.

Outrossim, a Súmula nº 12 do 2º CC veio a determinar o contrário, *in verbis*:

“Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei no 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica

uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.”

Quanto à energia elétrica e combustíveis, portanto, não resta a esse julgador outra alternativa senão negar provimento ao pedido da contribuinte

III – SELIC

Com relação a aplicação da taxa SELIC, adoto o entendimento de que deve ser a mesma deferida a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

A Lei nº 9.250/95, estabeleceu a possibilidade de atualização monetária das compensações e/ou restituições pela taxa SELIC, conforme disposto em seu art.39, *verbum ad verbum*:

“Art. 39. A compensação de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, com a redação dada pelo art. 58 da Lei nº 9.069, de 29 de junho de 1995, somente poderá ser efetuada com o recolhimento de importância correspondente a imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subseqüentes.

(...)

§ 4º. A partir de 1º de janeiro de 1996, a compensação ou restituição será acrescida de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir da data do pagamento indevido ou a maior até o mês anterior ao da compensação ou restituição e de 1% relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.” (original sem destaque)

Adicionalmente, a Portaria nº 38, de 27/02/97, que “dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996”, estabeleceu em seus arts. 5º e 8º, que:

“Art. 5º - A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigado ao pagamento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor equivalente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.

(...)

Art. 8º - Os valores a que se referem o caput e o parágrafo 1º do art. 5º, quando não forem pagos no prazo previsto no parágrafo 2º do mesmo artigo, serão acrescidos, com base no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC -, para títulos federais,

acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos, pela empresa produtora vendedora, até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento. (original sem destaque)

Uma vez que a legislação trata da possibilidade de atualização em casos de compensação ou restituição e o contribuinte deu entrada em pedido de ressarcimento, o meu entendimento, também adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais através do acórdão n.º CSRF/02-0.708, é o de que o ressarcimento é uma espécie do gênero restituição.

Desta forma, não restam dúvidas quanto à possibilidade de utilização da taxa SELIC a partir da data em que é feito o pedido de ressarcimento.

Pelo exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso do contribuinte, para acatar o pleito no tocante aos créditos obtidos das aquisições de pessoas físicas e cooperativas e da atualização pela taxa selic a partir do protocolo do pedido, negando provimento quanto ao aproveitamento de crédito de energia elétrica e combustíveis.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2009

(assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO - Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Redator *ad hoc*.

Acompanho o Ilustre Conselheiro Relator em relação à inclusão, na base de cálculo do benefício, do valor das aquisições de energia elétrica e combustíveis. No entanto, abro divergência em relação às aquisições de MP, PI e ME junto a pessoas físicas e a cooperativas e, também, com relação à incidência de correção monetária e/ou juros selic sobre o valor a ressarcir, pelas razões, de fato e de direito, abaixo aduzidas.

Quanto ao mérito, especificamente, quanto às aquisições efetuadas a pessoas físicas e cooperativas, discordo da tese esposada pela recorrente e pelo Ilustre Relator e ratifico os argumentos da decisão recorrida, acrescentado os fundamentos complementares abaixo.

A Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é muito clara ao dispor que a empresa produtora exportadora de mercadorias nacionais fará jus ao crédito presumido do IPI, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7/70; 8/70; e 70/91, “*incidentes sobre as respectivas aquisições*”, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Ora, se não houve incidência das contribuições nas aquisições, não há que se falar em ressarcimento. E neste sentido deve-se observar que a lei fala em “incidentes sobre as **respectivas** aquisições”, de forma que pouco importa se incidiu em etapas anteriores, se, nas aquisições efetuadas pela empresa produtora e exportadora, estas não incidiram.

A respeito deste assunto, destaco outros pontos do Parecer PGFN nº 3.092, de 27 de dezembro de 2002, aprovado pelo Ministro da Fazenda e citado na decisão recorrida:

“21. Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma indireta o produto final, isto significa que os tributos não ‘incidiram’ sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. Ocorre que o legislador prevê, textualmente, que serão ressarcidas as contribuições ‘incidentes’ sobre o insumo adquirido pelo produtor/exportador, e não sobre as aquisições de terceiros, que ocorreram em fases anteriores da cadeia produtiva.

22. Ao contrário, para admitir que o legislador teria previsto o crédito presumido como um ressarcimento dos tributos que oneraram toda a cadeia produtiva, seria necessária uma interpretação extensiva da norma legal, inadmitida, nessa específica hipótese, pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional”.

E não é só a partir do art. 1º da Lei nº 9.363/96 que se pode vislumbrar este entendimento, porque nos demais artigos da lei também se verifica tal posicionamento, como muito bem elucida o mencionado parecer, que transcrevo:

“24. Prova inequívoca de que o legislador condicionou a fruição do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do insumo é depreendida da leitura do artigo 5º da Lei nº 9.363, de 1996, in verbis:

‘Art. 5º A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente’.

25. Ou seja, o tributo pago pelo fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido, que for restituído ou compensado mediante crédito, será abatido do crédito presumido respectivo.

26. Como o crédito presumido é um ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, pagos pelo fornecedor do insumo, o legislador determina, ao produtor/exportador, que estorne, do crédito presumido, o valor já restituído.

27. O art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, determina que apenas os tributos ‘incidentes’ sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (e não pelo seu fornecedor) podem ser ressarcidos. Conforme o art. 5º, caso estes tributos já tenham

sido restituídos ao fornecedor dos insumos (o que significa, na prática, que ele não os pagou), tais valores serão abatidos do crédito presumido.

28. Esta interpretação lógica é confirmada por todos os demais dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996. De fato, em outras passagens da Lei, percebe-se que o legislador previu formas de controle administrativo do crédito presumido, estipulando ao seu beneficiário uma série de obrigações acessórias, que ele não conseguiria cumprir caso o fornecedor do insumo não fosse pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Como exemplo, reproduz-se o art. 3º da multicitada Lei nº 9.363, de 1996:

‘Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador’ (Grifos não constantes do original).

29. Ora, como dar efetividade ao disposto acima, quando o produtor/exportador adquirir insumo de pessoa física, que não é obrigada a emitir nota fiscal e nem paga o PIS/PASEP e a COFINS? Por outro lado, como aferir o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, que não estão obrigados a manter escrituração contábil?

30. Toda a Lei nº 9.363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o ressarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS.

31. Em suma, a Lei nº 9.363, de 1996, criou um sistema de concessão e controle do crédito presumido de IPI, cuja premissa é que o fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.”

Assim, é verdade que o objetivo da lei, como um todo, foi o de estimular a exportação, contudo, sem dúvidas, há limitações para o gozo deste benefício, sendo descabido falar na inclusão, para efeito de custo acumulado dos insumos, no cômputo do crédito presumido, dos valores relativos às aquisições de matérias-primas, quer adquiridas de pessoas físicas, quer adquiridas de sociedades cooperativas ou de qualquer outra pessoa jurídica que não seja contribuinte do PIS e da Cofins.

Relativamente aos juros selic e/ou correção monetária que a recorrente pede, entendo que, ante a ausência de previsão legal para atualização monetária, bem assim no

Processo nº 13886.001238/2002-56
Acórdão n.º **2102-00.074**

CC02/C01
Fls. 14

tocante a pagamento de juros incidentes sobre valores a serem ressarcidos, os mesmos são indevidos.

É que a Lei nº 9.250/95, em seu art. 39, § 4º, quando estabelece que a compensação ou restituição será acrescida dos juros de mora calculados com base na taxa Selic, ela não incluiu os ressarcimentos.

E não poderia ser diferente, vez que o ressarcimento tem lugar quando a lei institui um benefício fiscal, ao passo que a compensação ou restituição ocorrem na hipótese de pagamento indevido ou a maior que o devido, isto é, houve efetivamente um pagamento anterior, inexistente no caso do crédito presumido do IPI, porque, como o próprio nome sugere, o crédito é “presumido”, nada foi recolhido a título de IPI, e o que foi pago como contribuição ao PIS e Cofins, foi encargo legal do fornecedor daquele que pretende se aproveitar do benefício, e, além disso, corresponde a valores devidos e não a indébitos.

Face ao exposto e por tudo o mais que do processo consta, meu voto é para negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 05 de março de 2009.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Redator *ad hoc*.