

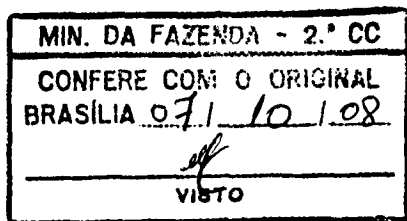


**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**TERCEIRA CÂMARA**

---

**Processo n°** 13888.000487/2001-23  
**Recurso n°** 138.219 Voluntário  
**Matéria** IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO.  
**Acórdão n°** 203-12.624  
**Sessão de** 11 de dezembro de 2007  
**Recorrente** COSAN S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO  
**Recorrida** DRJ em RIBEIRÃO PRETO-SP

---



Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

Ementa: IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE PESSOA FÍSICA.

Integram o valor total das aquisições os valores de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem adquiridos de pessoa física ou de pessoa jurídica não contribuinte do PIS e da Cofins.

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Incide a taxa Selic, a partir da data de protocolização do pedido, sobre os valores objeto de ressarcimento.

Recurso provido.

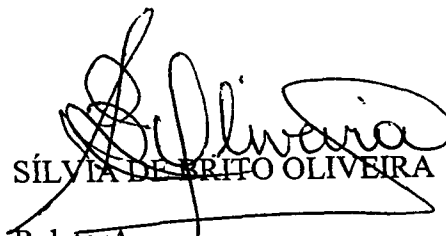
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, em dar provimento ao recurso nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade, quanto às aquisições de pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Luciano de Pontes Maya Gomes, Odassi Guerzoni Filho e José Adão Vitorino de Moraes (Suplente); e II) por maioria de votos, quanto à Taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Odassi Guerzoni Filho e José

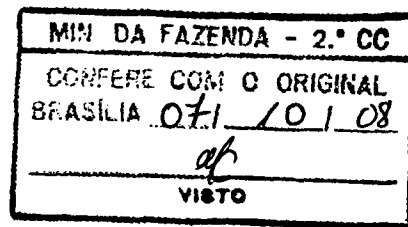
Adão Vitorino de Moraes (Suplente), que não davam a correção do ressarcimento pela taxa Selic.

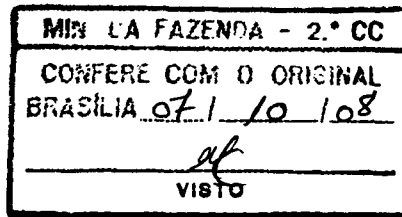
  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Vice-Presidente

  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva e Mauro Wasilewski (Suplente).





## Relatório

A pessoa jurídica qualificada nos autos deste processo protocolizou, em 26 de abril de 2001, pedido de ressarcimento de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), no valor total de R\$ 639.524,02 (seiscentos e trinta e nove mil quinhentos e vinte e quatro reais e dois centavos), relativo ao crédito presumido apurado no quarto trimestre de 2000 e, posteriormente, foi protocolizado também pedido de com os débitos que relacionou à fl. 37.

Com fundamento na Informação Fiscal constante das fls. 132 a 136, a Delegacia da Receita Federal em Piracicaba-SP, indeferiu o pedido, nos termos do Despacho Decisório das fls. 140 a 145, em virtude das glosas dos valores de aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem cujos fornecedores eram pessoas físicas.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP (DRJ/RPO) que, conforme Acórdão constante das fls. 181 a 184, manteve o indeferimento da unidade de origem.

A interessada não se conformou com a decisão da instância de piso e interpôs o recurso das fls. 194 a 206 a este Segundo Conselho de Contribuintes para aduzir, em síntese, que:

I – a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, não distingue tipos de aquisições, determinando somente que a base de cálculo do crédito presumido seja calculada com base no valor total das aquisições;

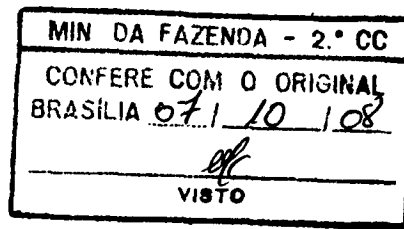
II – a distinção de aquisições feitas de pessoa física só existe em Instrução Normativa (IN) da Secretaria da Receita Federal (SRF) que, a pretexto de disciplinar a aplicação da lei, trouxe inovações à ordem jurídica, restringido direitos do contribuinte, sendo, portanto, ilegal;

III – a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) agasalha o entendimento de que não há restrição para que as aquisições de insumos cujo fornecedor seja pessoa física integrem o valor total das aquisições, na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Ao final, solicitou a recorrente a reforma da decisão recorrida para que seja reconhecido seu direito de aproveitamento do crédito presumido solicitado nestes autos.

É o Relatório.





## Voto

Conselheira SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA, Relatora

Cumpridos os requisitos legais para admissibilidade do recurso, dele tomo conhecimento.

Na apreciação das aquisições de insumos de fornecedores não-contribuintes do PIS e da Cofins, no caso, de pessoas físicas, importa considerar que o crédito presumido do IPI, em virtude da incidência que, no jargão técnico, se diz “em cascata”, na cadeia produtiva, do PIS e da Cofins, foi instituído com o escopo de ressarcir as empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais dos valores dessas contribuições pagos pelos fornecedores de seus insumos, para desonerar o produto exportado. Destarte, esse benefício fiscal constituiria verdadeira recuperação de custo tributário ocorrido nos elos anteriores da cadeia produtiva e embutido no custo das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem.

Assim sendo, é correto afirmar que o legislador, ao instituir o benefício, partiu do pressuposto de que os fornecedores de insumos das empresas produtoras e exportadoras teriam efetuado o pagamento do PIS e da Cofins incidentes sobre a receita de vendas para essas empresas ou, dito de outro modo, em relação a essas contribuições, esses fornecedores seriam delas contribuintes.

Todavia, o ato legal constitutivo do direito ao crédito presumido do IPI, com efeito, não dispôs expressamente sobre essa qualificação do fornecedor de insumos, limitando-se a fazer restrição às aquisições de insumos no mercado interno. É o que depreende-se dos arts. 1º e 2º da precitada Lei nº 9.363, de 1996, que estabelecem, *ipsis litteris*:

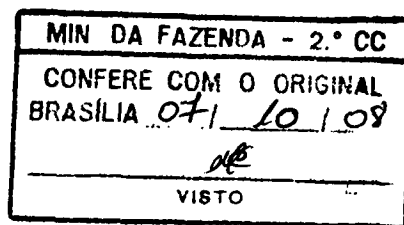
*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

(...)

*Ar. 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.*

(...)

(Grifou-se)



Destarte, aliado ao objetivo de tornar os produtos brasileiros mais competitivos no mercado estrangeiro, o crédito presumido de IPI visa exclusivamente à recuperação de contribuições específicas pagas ao longo da cadeia produtiva do produto exportado e certo é que tais contribuições não repercutem, do ponto de vista jurídico, em operações realizadas com pessoas físicas e com pessoas jurídicas não contribuintes do PIS e da Cofins.

Dessa forma, acreditando não ser o mais adequado ao exame da questão a interpretação isolada dos dispositivos que tratam do valor das aquisições para deles inferir a inexistência de restrição quanto à qualificação do fornecedor dos insumos, entendo que a análise de todo o texto legal, para uma interpretação lógico-sistemática, conduz à conclusão de que o legislador deixou insculpido, em dispositivos esparsos, o pressuposto de que as aquisições de insumos, para compor a base de cálculo do crédito presumido, deveriam ser feitas de fornecedores contribuintes do PIS e da Cofins que não sejam alcançados por normas isentivas.

Nesse sentido, vinha proferindo meus votos pela exclusão da base de cálculo do crédito presumido do IPI dos valores relativos a aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem de pessoas físicas e de pessoas jurídicas não contribuintes do PIS e da Cofins, destacando, inclusive, o Parecer PGFN/CAT nº 3.092/2002, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), em que se procedeu a minudente análise da Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, fazendo dele emergir a necessária incidência do PIS e da Cofins sobre as receitas auferidas pelo fornecedor do insumo, com vista à inclusão, pela empresa produtora e exportadora, do valor desses insumos por ela adquiridos no cômputo da base de cálculo do crédito presumido.

Ocorre que, uma vez que o julgamento administrativo em instância especial possui precípua finalidade de uniformizar o entendimento entre as Câmaras, à vista da jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) sobre a matéria em tela, por deferência aos princípios da economia processual e da eficiência, curvo-me a essa jurisprudência, da qual se reproduzem os seguintes trechos de ementa:

*Numero Recurso :201-114918Câmara :SEGUNDA TURMA*

*Numero Processo :10980.001628/99-11Tipo do Recurso :RECURSO DE DIVERGÊNCIA*

*Matéria :RESSARCIMENTO DE IPI*

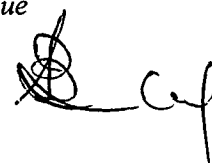
*Recorrente :FAZENDA NACIONAL*


*Interessado(a) :REFINADORA DE ÓLEOS BRASIL LTDA*

*Data da Sessão :08/09/2003Relator(a) : Acórdão :CSRF/02-01.415Decisão :DPPM - DAR PROVIMENTO PARCIAL POR MAIORIA*

*Texto da Decisão :*

*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.*



MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/10/08

VISTO

(Acórdão CSRF/02-01.415, sessão de 08/09/03, relator-designado Dalton César Cordeiro de Miranda)

*CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS – 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). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 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 à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN 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.*

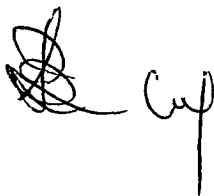
(Acórdão CSRF/02-01.653, sessão de 10/05/04, relator Henrique Pinheiro Torres, relator-designado Dalton César Cordeiro de Miranda)


Outro aspecto a ser aqui examinado diz respeito à incidência da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) sobre os valores objeto de ressarcimento.

Sobre isso, registre-se que, conquanto não tenha sido suscitado pela recorrente, é necessário trazer à baila o assunto, visto que, por prestar-se a taxa Selic também à proteção contra os efeitos da mora, traz, em seu bojo, matéria de ordem pública, conforme reiterados julgados do Superior Tribunal de Justiça (STJ), dentre os quais, transcreve-se trecho da ementa do Acórdão proferido pela Quinta Turma, no julgamento do Recurso Especial (Resp) 578504-DF, em 3 de outubro de 2006, da relatoria da Ministra Laurita Vaz:

*ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO COLETIVA. REAJUSTE DE 11,98%. JUROS DE MORA DE 6% AO ANO FIXADOS NA SENTENÇA. APELAÇÃO. NÃO IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA. PRECLUSÃO. NÃO OCORRÊNCIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. ART. 293 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. REVISÃO DO PERCENTUAL DE HONORÁRIOS. RECURSO ESPECIAL. POSSIBILIDADE. HIPÓTESES EXCEPCIONAIS. VALOR EXCESSIVO OU IRRISÓRIO.*

*1. Os juros de mora, na dicção do art. 293 do Código de Processo Civil, devem ser incluídos na condenação independentemente de haver pedido expresso, bem como pode o Tribunal alterar o percentual fixado na sentença, ainda que não haja recurso da parte com esse objetivo, sendo descabida, nessa hipótese, a alegação posterior de reformatio in pejus. Precedentes.*



MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 07/10/08
 VISTO

2. Os juros de mora constituem-se matéria de ordem pública, com expressa previsão legal, não estando, portanto, sujeita à preclusão, na hipótese de não ter sido impugnada na apelação. Precedente.

(...)

Destarte, sobre o mérito da incidência da taxa Selic, cumpre lembrar que a negativa de aplicação dessa taxa, nos ressarcimentos de crédito do IPI, por parte dos julgadores administrativos tem sido fundamentada em duas linhas de argumentação: uma, com o entendimento de que seria indevida a correção monetária, por ausência de expressa previsão legal, e a outra considera cabível a correção monetária até 31 de dezembro de 1995, por analogia com o disposto no art. 66, 3º, da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, não admitindo contudo a correção a partir de 1º de janeiro de 1996, com base na taxa Selic, por ter ela natureza de juros e alcançar patamares muito superiores à inflação efetivamente ocorrida.


Não comungo nenhum desses entendimentos, pois, sendo a correção monetária mero resgate do valor real da moeda, é perfeitamente cabível a analogia com o instituto da restituição para dispensar ao ressarcimento o mesmo tratamento, como o faz a segunda linha de argumentação acima referida, à qual não me alio porque, no meu entender, a extinção da correção monetária a partir de 1º de janeiro de 1996 não afasta, por si só, a possibilidade de incidência da taxa Selic nos valores de ressarcimentos. Entendo que, se sobre os indébitos tributários incidem juros moratórios, também nos ressarcimentos, analogamente à correção monetária, esses juros são cabíveis.

Registre-se, entretanto, que os indébitos e os ressarcimentos se diferenciam no aspecto temporal da incidência da mora, visto que o indébito caracteriza-se como tal desde o seu pagamento, podendo ser devolvido desde então. Já os créditos de IPI devem antes ser compensados com débitos desse imposto na escrita fiscal e somente se tornam passíveis de ressarcimento em espécie quando não houver possibilidade de se proceder a essa compensação, cabendo então a formalização do pedido de ressarcimento pelo contribuinte que fará as provas necessárias ao Fisco.

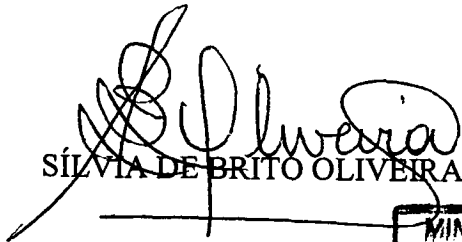
Destarte, pode-se afirmar que a obrigação de ressarcir em espécie nasce para o Fisco apenas a partir desse pedido, portanto, somente a partir da data da protocolização, pode-se imputar ao Fisco a mora em ressarcir o contribuinte, impondo-se, pois, a partir dessa data a incidência de juros moratórios.


Ademais, o simples fato de a taxa de juros eleita por lei para a administração tributária ser compensada pela demora no pagamento dos seus créditos e compensar o contribuinte pela demora na devolução do indevido alcançar patamares superiores ao da inflação não pode servir à negativa de compensar o contribuinte pela demora do Fisco no ressarcimento.

Pelas razões expostas, **voto por dar provimento** ao recurso, para permitir a inclusão do valor das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem feitas de pessoas físicas no valor total das aquisições para apuração da base de cálculo do crédito presumido e, conseqüentemente, homologar as compensações declaradas até o limite do crédito remanescente assim apurado e para que, sobre o total do crédito ressarcido em espécie ou utilizado para compensação com débitos, seja aplicada a taxa Selic a partir da data da protocolização do pedido de ressarcimento ou de compensação.



Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2007

  
SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC  
CONFERE COM O ORIGINAL  
BRASÍLIA 07.10.08  
  
VISTO