



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16349.000041/2007-80
Recurso n° 915.898 Voluntário
Acórdão n° 3102-001.726 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2013
Matéria Per/Dcomp
Recorrente INDEPENDÊNCIA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.
COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. LEGISLAÇÃO ESPECÍFICA.
POSSIBILIDADE.

O contribuinte que faz jus ao Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial previsto na Lei 10.925/04 tem direito à utilização dos valores correspondentes como ressarcimento ou compensação com outros tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, desde que tais créditos tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação.

CRÉDITO PRESUMIDO DA ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.
CORREÇÃO MONETÁRIA. PREVISÃO LEGAL. AUSÊNCIA.

O contribuinte que apura Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial nos termos da Lei 10.925/04, não tem direito à correção dos valores correspondentes, por ausência de previsão legal.

Inaplicável ao caso o precedente veiculado no Recurso Repetitivo n°. 1035847 decidido no âmbito do Superior Tribunal de Justiça.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer a possibilidade de utilização dos créditos para ressarcimento/compensação. Pelo Voto de Qualidade, não foi acatado o pedido de correção monetária suscitado em memoriais e durante a sustentação oral. Vencidos os Conselheiros Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Leonardo Mussi da Silva, que substituiu o Conselheiro Helder Massaaki Kanamaru, ausente momentaneamente, e Nanci Gama. O

Conselheiro Leonardo Mussi da Silva fará declaração de voto quanto ao mérito e o Conselheiro Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, quanto à correção monetária.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente em Exercício e Relator.

EDITADO EM: 05/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, Winderley Moraes Pereira, e Leonardo Mussi.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

1. INDEPENDÊNCIA S.A, atual denominação de INDEPENDÊNCIA ALIMENTOS LTDA, empresa acima identificada, transmitiu Pedido de Ressarcimento (PER) nº 40563.88187.040206.1.1.08-0545 em 04/02/2006 (fls. 01/04). Este PER foi retificado pelo PER nº 01290.85950.310107.1.5.08-7760 (fls. 39/43) em 31/01/2007.

2. Segundo o interessado, a empresa teria apurado, no primeiro trimestre do ano de 2005, crédito decorrente de PIS não cumulativo – exportação, no valor de R\$ 1.886.311,63. Deste montante:

2.1. R\$ 373.699,37 teria sido utilizado para dedução do PIS apurado no período;

2.2. R\$ 1.512.612,26 é objeto do Pedido de Ressarcimento.

3. Com o intuito de averiguar a liquidez e certeza do crédito, os autos foram encaminhados à DEFIC-SP (fls. 07/08).

4. Ao término dos trabalhos de diligência, a autoridade fiscal responsável pela execução dos trabalhos anexou aos autos os documentos de fls. 17/1.221 e exarou a Informação Fiscal de fls. 1.222/1.226, na qual reconhece o crédito pleiteado pelo contribuinte (ressarcimento), exceto no que tange ao crédito apurado sobre fretes internacionais.

5. Após a realização da diligência fiscal, os autos retornaram à DERAT-SP que proferiu Despacho Decisório de fls. 1.230/1.238, no qual deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento, ratificando a posição do diligenciante, no que tange à glosa dos créditos incidentes sobre fretes internacionais (pagamento de frete para não residentes), e concluindo que o crédito presumido – atividades agroindustriais não poderia ser objeto de ressarcimento.

6. Ciente desta decisão em 12/07/2007 (fl. 1.239 v), o interessado apresentou Manifestação de Inconformidade em 10/08/2007 (fls. 1.240/1.255) que pode ser sintetizada da seguinte maneira:

6.1.o Ato Declaratório Interpretativo SRF nº 15/2005 é inconstitucional, pois fere o princípio da legalidade. Este Ato afronta as Leis nºs 10.833/2003, 10.637/2002, 10.925/2004, 11.116/2005 e 11.033/2004, que prevêm a possibilidade de compensação ou ressarcimento do saldo credor de PIS e de COFINS;

6.2.as Leis nºs 11.116/2005 e 11.033/2004 concedem o direito à compensação/ressarcimento do saldo credor de PIS e de COFINS, decorrentes de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência de tais contribuições;

6.3. as Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002 prevêm a não incidência da contribuição ao PIS e COFINS sobre a receita de exportação e asseguram a utilização deste crédito com fins de compensação/ressarcimento;

6.4.o direito ao crédito presumido está previsto na Lei nº 10.925/2004;

6.5.cita a exposição de motivos da MP nº 183/2004, que resultou na Lei nº 10.925/2004. Segundo o contribuinte, fica claro que o crédito presumido foi instituído com a finalidade de anular a acumulação do PIS/COFINS no preço dos produtos agrícolas adquiridos de pessoas físicas. Negar a possibilidade de compensação/ressarcimento do PIS/COFINS significa transferir a acumulação destas contribuições para a indústria que adquiriu os bens e insumos de pessoa física. No caso de empresa exportadora, como o interessado, significa acumular saldo credor de contribuições indefinidamente;

6.6.o Ato Declaratório não se encontra entre as fontes do direito;

6.7.discorre sobre o julgamento administrativo;

6.8.requer seja julgada procedente a Manifestação de Inconformidade.

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2005

PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

A falta de reconhecimento do crédito pleiteado pelo contribuinte não permite deferir o pedido de ressarcimento elaborado pelo interessado.

CRÉDITO PRESUMIDO. ATIVIDADE AGROINDUSTRIAL.

As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a recorrente apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por meio do qual repisa argumentos contidos na Manifestação de Inconformidade.

Assevera que “as Leis 11.116/2005 e 11.033/2004 concedem o direito à compensação/ressarcimento do saldo credor de PIS e COFINS, decorrentes de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência de tais contribuições”.

Que “as Leis 10.833/2003 e 10.637/2002 prevêm a não incidência da contribuição ao PIS e COFINS sobre a receita de exportação e asseguram a utilização deste crédito com fins de compensação/ressarcimento”.

Que “o direito ao crédito presumido está previsto na Lei 10.925/2004”.

E que “na exposição de motivos da MP 183/04, que resultou na Lei 10.925/2004, fica claro que o crédito presumido foi instituído com a finalidade de anular a acumulação do PIS/COFINS no preço dos produtos agrícolas adquiridos de pessoas físicas, contudo, negar a possibilidade de compensação/ressarcimento do PIS/COFINS significa transferir a acumulação destas contribuições para a indústria que adquiriu esses bens e insumos”.

Considera que, caso entenda-se que tais disposições não sejam aplicáveis ao caso concreto, deveria o Fisco lançar mão da analogia como método de integração da norma, para “que a recorrente possa utilizar-se de seus créditos presumidos da atividade agroindustrial para compensar tributos ou ser ressarcida em espécie”.

Advoga a ilegalidade do Ato Declaratório nº. 15/2005.

Por fim, requer atualização dos valores do crédito pela Taxa Selic.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa.

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento do Recurso.

Embora a divergência encontrada entre o valor pretendido pela Recorrente e o valor admitido pelo Fisco decorra não só da glosa do Crédito Presumido para Atividades Agroindustriais, mas também de créditos calculados sobre o valor pago por frete internacional contratado, está claro, desde a impugnação ao lançamento, que somente a primeira matéria foi objeto de contestação. O Recurso Voluntário apresentado a este Colegiado não inova. Não acusa erro na formulação da decisão de piso, apenas reedita os argumentos já apresentados à instância *a quo*.

Examino o entendimento defendido pelo contribuinte.

O argumento de que as 11.116/05 e 11.033/04 concedem, em caráter genérico e indiscriminado, o direito à compensação/ressarcimento do saldo credor de PIS/Pasep e Cofins, decorrentes de vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência de tais contribuições, merece ser, uma vez mais, rejeitado.

Os artigos das Leis supracitadas que disciplinam a matéria são os seguintes.

Lei 11.116/05

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004,

acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Início por examinar as remissões feitas no caput do artigo 16 da Lei 11.116/05.

A Lei 10.865/04 instituiu a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP- Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior – COFINS - Importação. Por seu turno, os artigos 3º das Leis nº. 10.637/02 e 10.833/03, como se sabe, regulamentam o sistema básico de apuração não cumulativa das Contribuições para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

Nenhum um e nem outro, como se vê, dizem respeito ao assunto objeto da presente demanda, na medida em que aqui se discute não créditos básicos, mas o Crédito Presumido do PIS/PASEP e COFINS da Atividade Agroindustriais.

O artigo 17 da Lei 11.033/04 tem o seguinte teor.

Lei 11.033/04

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Embora uma leitura apressada possa conduzir a outro entendimento, a observação atenta do enunciado do artigo 16 da Lei 11.116/05, combinado com a permissão outorgada pelo artigo 17, acima, parece-me por demais clara, qual seja, o saldo credor obtido no sistema básico de apuração não cumulativa das Contribuições (art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 (também afetado pelos créditos decorrentes da Lei nº 10.865/04)), que tenha-se acumulado ao final do período por conta do direito à manutenção do crédito nas vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência admitida pela Lei 11.033/04, poderá ser compensado, ou ressarcido em dinheiro.

Equívocada, portanto, a interpretação da Recorrente de que o artigo 16 da Lei 11.116/05 estaria autorizando, de forma ampla e irrestrita, a compensação dos créditos decorrentes das vendas com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência, o que lhe aproveitaria. Na verdade, autoriza apenas a compensação dos chamados créditos básicos, que, em decorrência da desoneração na saída, terminam por acumular-se gerando saldo que, não fosse assim autorizado, perderiam a utilidade.

Ainda que se diga que o Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial também se acumula como causa da não incidência das Contribuições na receita decorrente da venda, o fato é que a Lei 11.116/05 é cristalina ao especificar quais créditos podem ser

compensados, restringindo seu universo aqueles apurados na forma dos artigos 3º das Leis nºs 10.637/02 e Lei 10.833/03, além dos créditos do art. 15 da Lei nº 10.865/04.

Quanto a isso, importante lembrar que o Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, desde 30 de abril de 2004, deixou de estar contemplado nos artigos 3º das Leis 10.637/02 e Lei 10.833/03, passando a ser regido pelas disposições da MP nº 183, de 30/04/2004, convertida na Lei nº 10.925/04 e, mais tarde, Lei nº 11.051/04, com a seguinte redação final.

Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.

Não há qualquer disposição no texto normativo que se refira à prerrogativa de compensação ou restituição do Crédito.

Com efeito, com a edição das Leis acima citadas, revogando, a partir do ano de 2004, as disposições do artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 que referiam o Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial, ele passou a ser regido por Lei própria, não lhe sendo mais aplicáveis especificações delimitadas a outras particularidades do sistema da não cumulatividade das Contribuições. Assim, seja prevalência da lei mais específica, seja pelas disposições literais de lei, não vejo margem para a interpretação desejada pela Recorrente.

A esse respeito, merecem ser reproduzidos os esclarecimentos contidos no Voto Condutor da decisão recorrida, enfrentando a alegação de *“as Leis 10.833/2003 e 10.637/2002 prevêem a não incidência da contribuição ao PIS e COFINS sobre a receita de exportação e asseguram a utilização deste crédito com fins de compensação/ressarcimento”*, conforme também defendido em sede de Recurso Voluntário.

Sustenta a defesa que o artigo 6º da Lei nº 10.833/2003 permitiria a compensação ou ressarcimento do crédito presumido decorrente de atividades agroindustriais. Este texto normativo tem a seguinte redação:

Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:

I - exportação de mercadorias para o exterior;

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Na hipótese deste artigo, a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de:

I - dedução do valor da contribuição a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

Os parágrafos primeiro e segundo do artigo 6º são taxativos ao determinar que poderão ser objeto de compensação ou de ressarcimento os créditos apurados na forma do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

Conforme anteriormente relatado, o crédito presumido previsto no parágrafo quinto do artigo 3º da Lei nº 10.833/03 foi expressamente revogado pela Lei nº 10.925/04, destarte não há como entender correto o raciocínio do defendente.

Desta forma, não há nenhuma possibilidade de que a exposição de motivos da MP 183/04 possa modificar a interpretação dada às disposições legais acima delineadas. Ainda que, como assevera a Recorrente, o crédito presumido tenha sido instituído com a finalidade de anular a acumulação do PIS/Pasep e Cofins no preço dos produtos agrícolas adquiridos de pessoas físicas, o alcance do favor, na época da ocorrência dos fatos constitutivos do direito requerido no processo, se limitava à autorização para deduzi-lo do valor das Contribuições devido em cada período, tal como definido pelo legislador na elaboração do texto normativo.

Neste ponto, de se acrescentar que não vejo necessidade de perquirir sobre a ilegalidade do Ato Declaratório nº 15/2005. Como até aqui tentou-se demonstrar, a solução do litígio depende, exclusivamente, da correta interpretação das Leis que regulamentam a concessão do benefício.

Também não há que se falar em analogia. Trata-se de um expediente somente aplicável na ausência de disposição expressa de lei, *ex vi* artigo 108 do Código Tributário Nacional.

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada: (grifos meus)

- I - a analogia;
- II - os princípios gerais de direito tributário;
- III - os princípios gerais de direito público;
- IV - a equidade.

Feitas todas essas considerações, há que se fazer menção à inovação legislativa introduzida pela Lei 12.058/09, não referida no corpo do Recurso Voluntário, mas argüida pelo Patrono da Recorrente, diretamente da tribuna.

Art. 36. O saldo de créditos presumidos apurados na forma do § 3o do art. 8º da Lei no 10.925, de 23 de julho de 2004, relativo aos bens classificados nos códigos 01.02, 02.01, 02.02, 02.06.10.00, 02.06.20, 02.06.21, 02.06.29 da NCM, existentes na data de publicação desta Lei, poderá:

I - ser compensado com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - ser ressarcido em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 1o O pedido de ressarcimento ou de compensação dos créditos presumidos de que trata o caput deste artigo somente poderá ser efetuado:

I - relativamente aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei;

II - relativamente aos créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação desta Lei, a partir de 1o de janeiro de 2010.

§ 2o O disposto neste artigo aplica-se aos créditos presumidos que tenham sido apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

(...)

Art. 47. O disposto nos arts. 31 a 37 desta Lei produzirá efeitos a partir do primeiro dia do mês subsequente ao de publicação desta Lei.

As novas regras são claras. A partir do dia 13 de outubro de 2009, desde que atendida a condição definida no parágrafo 2º acima reproduzido, o saldo do Créditos Presumidos apurados na forma do § 3o do art. 8º da Lei no 10.925/04, Créditos do qual aqui nos ocupamos, passou a ser, ele também, passível de ressarcimento.

Prescreveu a norma que os pedidos somente poderiam ser efetuados *(i)* a partir do primeiro dia do mês subsequente à publicação da Lei e *(ii)* a partir de 1º de janeiro de 2010, respectivamente, em relação *(i)* aos créditos apurados nos anos-calendário de 2004 a 2007 e *(ii)* os créditos apurados no ano-calendário de 2008 e no período compreendido entre janeiro de 2009 e o mês de publicação da Lei.

As datas acima tratam-se, salvo melhor juízo, de uma medida destinada a disciplinar o fluxo de ingresso dos pedidos, sem qualquer conseqüência em relação ao direito propriamente dito. Com efeito, não é de se imaginar que a inobservância das datas especificadas nos incisos I e II do parágrafo 1º tivesse o condão de excluir o direito ao aproveitamento do Crédito sob a forma autorizada na Lei. Por certo que a Administração haverá de ter obstaculizado o andamento dos pedidos de ressarcimento de créditos apurados depois do ano de 2007 e que tenham ingressado em data anterior a 1º de janeiro de 2010; contudo, nenhum prejuízo pode ser aventado em relação ao ingresso do pedido de ressarcimento de créditos apurados em data anterior, cuja condição delimita apenas a data a partir da qual poder-se-á exercê-lo. Enquanto não decaído o direito, parece-me que não exista nada que impeça o administrado de apresentar o pleito.

Nestes termos, uma vez que aqui se discute o direito ao ressarcimento de créditos apurados no ano de 2005, não vejo que leitura dos fatos poderia ensejar a negativa à sua concessão. Cogitar de recusá-los por que o requerimento se deu em data anterior à fixada em Lei, remeteria a situação, a meu sentir, absolutamente despropositada. Não vejo como conceber uma recusa baseada numa casualidade desta ordem. Pelo simples fato de estar discutindo o direito perante a Administração e, até por isso, impedido de ingressar com novo pedido, a parte restaria severamente prejudicada, negando-se-lhe direito concedido por Lei. Não creio que a interpretação das disposições legislativas possa levar a tal situação.

Noutro giro, no Parecer emitido pela Delegacia da Receita Federal da Administração Tributária em São Paulo, Equipe de Orientação e Análise Tributária, a Autoridade Fiscal esclarece as razões para glosa dos valores requeridos no pedido de ressarcimento, conforme segue.

Dessa forma, o crédito presumido vinculado às receitas de exportação auferidas no mesmo período de apuração somente pode ser utilizado para fins de desconto com débitos da própria contribuição, vedado sua compensação ou ressarcimento em espécie.

Uma vez atendida a condição especificada no § 2º do artigo 36 da Lei 12.058/09, deve ser reconhecido o direito pleiteado pela Recorrente, conforme inteligência do caput, inciso II, do mesmo artigo, combinado com inciso I do parágrafo 1º, autorizando o procedimento pretendido no período neste informado.

A mesma sorte não socorre à parte quando o assunto diz respeito à atualização dos créditos pela Taxa Selic.

Como é cediço, a teor das disposições legais pertinentes, somente se cogita da aplicação de índices de correção ou atualização monetária nas hipóteses de pagamento indevido, conceito no qual o ressarcimento não está incluído.

Código Tributário Nacional.

Pagamento Indevido

Art. 165. O sujeito passivo tem direito, independentemente de prévio protesto, à restituição total ou parcial do tributo, seja qual for a modalidade do seu pagamento, ressalvado o disposto no § 4º do artigo 162, nos seguintes casos:

I - cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador efetivamente ocorrido;

II - erro na edificação do sujeito passivo, na determinação da alíquota aplicável, no cálculo do montante do débito ou na elaboração ou conferência de qualquer documento relativo ao pagamento;

III - reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória.

No caso concreto não há *cobrança ou pagamento de tributo indevido ou maior que o devido em face da legislação tributária aplicável, ou da natureza ou circunstâncias materiais do fato gerador*. Em lugar disso, foi concedido o direito a crédito

presumido em razão do tipo de atividade exercido pela Recorrente, sem que se tenha configurado, em nenhum momento, o indébito.

Descendo à legislação ordinária, encontra-se disciplinada no art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, a aplicação da taxa Selic à compensação ou à restituição, nos seguintes termos:

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. (grifos meus)

(...)

§ 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.

Lei 8.383/91,

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subseqüente. ([Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199](#)) (grifos meus)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. ([Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199](#))

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. ([Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199](#))

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. ([Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199](#))

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. ([Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.199](#))

Não me parece haver dúvidas de que as normas regulamentares, em sintonia com o Código Tributário Nacional, previram correção nos casos de restituição ou de compensação decorrentes de pagamento indevido ou a maior (de que trata o art. 66 da Lei nº 8.383) de tributos, nunca nos casos de pedido de ressarcimento do valor acumulado por força da não incidência sobre receitas decorrentes de atividade incentivada.

Superadas as questões de natureza eminentemente legais, deve-se acrescentar ao vertente juízo eventual efeito das decisões tomadas em Regime de Repercussão Geral pelo Supremo Tribunal Federal ou Recurso Repetitivo, em matéria infraconstitucional, pelo Superior Tribunal de Justiça, que, conforme artigo 62-A do Regimento Interno deste Conselho,

alteração introduzida pela Portaria 586/2010, devem ser reproduzidas nos julgamentos dos recursos submetidos a este Conselho.

"Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543- B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

§ 1º Ficarão sobrestados os julgamentos dos recursos sempre que o STF também sobrestar o julgamento dos recursos extraordinários da mesma matéria, até que seja proferida decisão nos termos do art. 543-B.

§ 2º O sobrestamento de que trata o § 1º será feito de ofício pelo relator ou por provocação das partes."(AC)

Quanto a isso, parece-me que mereçam especial atenção os Recursos Especiais nºs 1.035.847 e 993.164, e a Súmula nº 411, todos decididos no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, versando sobre matéria de interesse da lide.

**RECURSO ESPECIAL Nº 1.035.847 - RS (2008/0044897-2) RELATOR :
MINISTRO LUIZ FUX.**

RECORRENTE : FAZENDA NACIONAL PROCURADORES : CLAUDIO XAVIER SEEFELDER FILHO ANGELA T. GOBBI ESTRELLA E OUTRO(S)
RECORRIDO : MINUANO PNEUS E ADUBOS LTDA ADVOGADO : HILDA HELENA DE BRITTO FORNIEMENTA

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. 1. A correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal. 2. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito oriundo da aplicação do princípio da não-cumulatividade, descaracteriza referido crédito como escritural, assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil. 3. Destarte, a vedação legal ao aproveitamento do crédito impele o contribuinte a socorrer-se do Judiciário, circunstância que acarreta demora no reconhecimento do direito pleiteado, dada a tramitação normal dos feitos judiciais. 4. Conseqüentemente, ocorrendo a vedação ao aproveitamento desses créditos, com o conseqüente ingresso no Judiciário, posterga-se o reconhecimento do direito pleiteado, exurgindo legítima a necessidade de atualizá-los monetariamente, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco

(Precedentes da Primeira Seção: EREsp 490.547/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.09.2005, DJ 10.10.2005; EREsp 613.977/RS, Rel. Ministro José Delgado, julgado em 09.11.2005, DJ 05.12.2005; EREsp 495.953/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, julgado em 27.09.2006, DJ 23.10.2006; EREsp 522.796/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, julgado em 08.11.2006, DJ 24.09.2007; EREsp 430.498/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 26.03.2008, DJe 07.04.2008; e EREsp 605.921/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 12.11.2008, DJe 24.11.2008). 5. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.

Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

SÚMULA N. 411-STJ

É devida a correção monetária ao creditamento do IPI quando há oposição ao seu aproveitamento decorrente de resistência ilegítima do Fisco. Rel. Min. Luiz Fux, em 25/11/2009.

RECURSO ESPECIAL Nº 993.164 - MG (2007/0231187-3) RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DO VALOR DO PIS/PASEP E DA COFINS. EMPRESAS PRODUTORAS E EXPORTADORAS DE MERCADORIAS NACIONAIS. LEI 9.363/96. INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF 23/97. CONDICIONAMENTO DO INCENTIVO FISCAL AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO PELO PIS E PELA COFINS. EXORBITÂNCIA DOS LIMITES IMPOSTOS PELA LEI ORDINÁRIA. SÚMULA VINCULANTE 10/STF. OBSERVÂNCIA. INSTRUÇÃO NORMATIVA (ATO NORMATIVO SECUNDÁRIO). CORREÇÃO MONETÁRIA. INCIDÊNCIA. EXERCÍCIO DO DIREITO DE CRÉDITO POSTERGADO PELO FISCO. NÃO CARACTERIZAÇÃO DE CRÉDITO ESCRITURAL. TAXA SELIC. APLICAÇÃO. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 535, DO CPC. INOCORRÊNCIA.

1. O crédito presumido de IPI, instituído pela Lei 9.363/96, não poderia ter sua aplicação restringida por força da Instrução Normativa SRF 23/97, ato normativo secundário, que não pode inovar no ordenamento jurídico, subordinando-se aos limites do texto legal.

2. A Lei 9.363/96 instituiu crédito presumido de IPI para ressarcimento do valor do PIS/PASEP e COFINS, ao dispor que: "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 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."

3. O artigo 6º, do aludido diploma legal, determina, ainda, que "o Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador".

4. O Ministro de Estado da Fazenda, no uso de suas atribuições, expediu a Portaria 38/97, dispondo sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei 9.363/96 e autorizando o Secretário da Receita Federal a expedir normas complementares necessárias à implementação da aludida portaria (artigo 12).

5. Nesse segmento, o Secretário da Receita Federal expediu a Instrução Normativa 23/97 (revogada, sem interrupção de sua força normativa, pela Instrução Normativa 313/2003, também revogada, nos mesmos termos, pela Instrução Normativa 419/2004), assim preceituando: "Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. § 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:

I - Quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero;

II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação. § 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS ."

6. Com efeito, o § 2º, do artigo 2º, da Instrução Normativa SRF 23/97, restringiu a dedução do crédito presumido do IPI (instituído pela Lei 9.363/96), no que concerne às empresas produtoras e exportadoras de produtos oriundos de atividade rural, às aquisições, no mercado interno, efetuadas de pessoas jurídicas sujeitas às contribuições destinadas ao PIS/PASEP e à COFINS.

7. Como de sabença, a validade das instruções normativas (atos normativos secundários) pressupõe a estrita observância dos limites impostos pelos atos normativos primários a que se subordinam (leis, tratados, convenções internacionais, etc.), sendo certo que, se vierem a positivar em seu texto uma exegese que possa irromper a hierarquia normativa sobrejacente, viciar-se-ão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade (Precedentes do Supremo Tribunal Federal: ADI 531 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 11.12.1991, DJ 03.04.1992; e ADI 365 AgR, Rel. Ministro Celso de Mello, Tribunal Pleno, julgado em 07.11.1990, DJ 15.03.1991).

8. Conseqüentemente, sobressai a "ilegalidade" da instrução normativa que extrapolou os limites impostos pela Lei 9.363/96, ao excluir, da base de cálculo do benefício do crédito presumido do IPI, as aquisições (relativamente aos produtos oriundos de atividade rural) de matéria-prima e de insumos de fornecedores não sujeito à tributação pelo PIS/PASEP e pela COFINS (Precedentes das Turmas de Direito Público: REsp 849287/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 19.08.2010, DJe 28.09.2010; AgRg no REsp 913433/ES, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 04.06.2009, DJe 25.06.2009; REsp 1109034/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 16.04.2009, DJe 06.05.2009; REsp 1008021/CE, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 01.04.2008, DJe 11.04.2008; REsp 767.617/CE, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 12.12.2006, DJ 15.02.2007; REsp 617733/CE, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 03.08.2006, DJ 24.08.2006; e REsp 586392/RN, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.10.2004, DJ 06.12.2004).

9. É que: (i) "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" ; (ii) "o Decreto 2.367/98 - Regulamento do IPI -, posterior à Lei 9.363/96, não fez restrição às aquisições de produtos rurais" ; e (iii) "a base de cálculo do ressarcimento é o valor total das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo (art. 2º), sem condicionantes" (REsp 586392/RN).

10. A Súmula Vinculante 10/STF cristalizou o entendimento de que: "Viola a cláusula de reserva de plenário (CF, artigo 97) a decisão de órgão fracionário de tribunal que, embora não declare expressamente a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público, afasta sua incidência, no todo ou em parte."

11. Entrementes, é certo que a exigência de observância à cláusula de reserva de plenário não abrange os atos normativos secundários do Poder Público, uma vez não estabelecido confronto direto com a Constituição, razão pela qual inaplicável a Súmula Vinculante 10/STF à espécie.

12. A oposição constante de ato estatal, administrativo ou normativo, impedindo a utilização do direito de crédito de IPI (decorrente da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade), descaracteriza referido crédito como escritural (assim considerado aquele oportunamente lançado pelo contribuinte em sua escrita contábil), exurgindo legítima a incidência de correção monetária, sob pena de enriquecimento sem causa do Fisco (Aplicação analógica do precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC: REsp 1035847/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 24.06.2009, DJe 03.08.2009).

13. A Tabela Única aprovada pela Primeira Seção (que agrega o Manual de Cálculos da Justiça Federal e a jurisprudência do STJ) autoriza a aplicação da Taxa SELIC (a partir de janeiro de 1996) na correção monetária dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco (REsp 1150188/SP, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 20.04.2010, DJe 03.05.2010).

14. Outrossim, a apontada ofensa ao artigo 535, do CPC, não restou configurada, uma vez que o acórdão recorrido pronunciou-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Saliente-se, ademais, que o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão, como de fato ocorreu na hipótese dos autos.

15. Recurso especial da empresa provido para reconhecer a incidência de correção monetária e a aplicação da Taxa Selic.

16. Recurso especial da Fazenda Nacional desprovido.

17. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Ainda que todas as decisões acima transcritas, repita-se, de reprodução obrigatória nos julgamentos que versem sobre a matéria nelas decidida, indiquem clara tendência jurisprudencial favorável ao intento da Recorrente, o fato é que, em nenhum caso, identifica-se exata correspondência entre o assunto versado nos autos e a matéria decidida naquelas. O Recurso Especial nº 1.035.847 e a Súmula 411 fazem referência textual, um, ao Imposto sobre Produtos Industrializados e, outro, aos créditos desse Imposto decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade, afastando-se, assim, do caso concreto. Por sua vez, o Recurso Especial 993.164 decide a respeito do direito ao Crédito Presumido previsto na Lei 9.363/96, assunto distinto do que aqui é tratado: Crédito Presumido da Atividade Agroindustrial.

VOTO por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito ao ressarcimento/compensação dos créditos discutidos, sem qualquer tipo de atualização/correção dos valores correspondentes.

Sala de Sessões, 30 de janeiro de 2013.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Relator.

Processo nº 16349.000041/2007-80
Acórdão n.º **3102-001.726**

S3-C1T2
Fl. 9

CÓPIA