



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n°	16707.000048/2004-32
Recurso n°	203-133513 Especial do Procurador e do Contribuinte
Matéria	Ressarcimento de IPI
Acórdão n°	CSRF/02-02.708
Sessão de	24 de abril de 2007
Recorrentes	FAZENDA NACIONAL e CIDA - CENTRAL DE INDUSTRIALIZAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS S/A

Assunto: IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - EXPORTAÇÃO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS - DIREITO AO CRÉDITO - Incluem-se na base de cálculo do crédito presumido as aquisições feitas de não contribuintes das contribuições para o PIS e da COFINS, de acordo com os artigos 1º e 2º da Lei nº 9.363/96.

ATUALIZAÇÃO PELA TAXA SELIC - Devida a atualização pela taxa SELIC a partir do momento em que é apresentado o pedido de ressarcimento/compensação dos créditos tributários.

Recurso especial da Fazenda Nacional negado.
Recurso especial do contribuinte acolhido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL e CIDA - CENTRAL DE INDUSTRIALIZAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS S/A,

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA da CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora), Antonio Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto e Henrique Pinheiro Torres, que deram provimento ao recurso, e, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial do contribuinte, vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora), Antonio

Handwritten signatures

Carlos Atulim, Antonio Bezerra Neto e Henrique Pinheiro Torres que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.



MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
Presidente



GILENO GURJÃO BARRETO
Redator Designado

FORMALIZADO EM: 28 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPES, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, FLAVIO DE SÁ MUNHOZ e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

Relatório

Examina-se recurso especial formulado pela Procuradoria da Fazenda Nacional e pela contribuinte, contra decisão do Segundo Conselho de Contribuintes que, por meio do Acórdão nº 203-11.120, de 26 de julho de 2006 (fls. 1.395/1.405), decidiu dar provimento parcial ao recurso voluntário interposto pela empresa *CIDA – CENTRAL DE INDUSTRIALIZAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS S/A*, nos seguintes termos: *I) pelo voto de qualidade, em negar provimento quanto às aquisições de Pessoas físicas e Cooperativas, e II) por maioria de votos, em dar provimento quanto à atualização monetária (Selic), admitindo-a a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento.*

Conforme consta dos autos, a pessoa jurídica protocolizou, em 09 de janeiro de 2004, pedido de ressarcimento de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), relativo a crédito presumido apurado nos períodos de 2000, 2001, 2002 e 2003.

Com fundamento no Termo de Informação Fiscal constante das fls. 1.277 a 1.292, a Delegacia da Receita Federal em Natal deferiu parcialmente o pedido.

Ciente do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife-PE (DRJ/REC) que manteve o indeferimento parcial do pleito.

Inconformada com a decisão de 1ª instância, a recorrente apresentou recurso voluntário de fls. 1365 a 1372 no qual repisa as razões da impugnação.

Ao final, solicitou o provimento do seu recurso para ser-lhe reconhecido o direito de incluir, no cálculo do crédito presumido, o valor das aquisições de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem feitas de pessoa física e de produtor rural (pessoa física ou pessoa jurídica).

O Colegiado da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio do Acórdão nº 202-11.120, de 26 de julho de 2006, decidiu nos seguintes termos: *I) pelo voto de qualidade, em negar provimento quanto às aquisições de pessoas físicas e Cooperativas, e II) por maioria de votos, em dar provimento quanto à atualização monetária (Selic), admitindo-a a partir da data de protocolização do respectivo pedido de ressarcimento.* A ementa, da referida decisão, está assim redigida:

“IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE PESSOAS FÍSICAS E DE PESSOAS JURÍDICAS NÃO CONTRIBUINTES DO PIS E DA COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO.

O valor da matéria-prima, do produto intermediário e do material de embalagem adquiridos de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não contribuintes do PIS e da Cofins não integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

RESSARCIMENTO. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA.

Sobre o valor objeto de ressarcimento, incide a taxa Selic a partir da data da protocolização do pedido até o dia da efetiva satisfação da pretensão do contribuinte.

Recurso provido em parte..”

A Procuradoria da Fazenda Nacional, por não concordar com a decisão proferida em segunda instância administrativa, interpôs Recurso Especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais, com fundamento no inciso I do art. 32 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (Portaria nº 55/1998).

Diverge da relatora, especificamente, por entender que não incide atualização monetária sobre os valores recebidos a título de ressarcimento de crédito presumido do IPI ou, se prevalecer a incidência da taxa Selic, que esta se dê em momento posterior à protocolização do pedido de ressarcimento.

Por meio do Despacho nº 203-207 (fl. 1.415) e com base em informação de fls.1.413/1.414, o presidente da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes deu seguimento ao Recurso Especial da Procuradora da Fazenda Nacional.

Encaminhando-se os autos a Natal-RN, procedeu-se à solicitação à contribuinte da apresentação de contra-alegações ao Recurso Especial.

Devidamente cientificada, a contribuinte ofereceu suas contra-razões ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, às fls. 1.424/1.429, solicitando a manutenção da decisão de Segunda Instância, inclusive quanto à aplicação da taxa Selic a partir de cada período de apuração.

A contribuinte apresentou, ainda, Recurso Especial de divergência (fls. 1.446/1.455) com fundamento no inciso II do artigo 5º da Portaria MF nº 55/98. Traz, em seu arrazoad, aresto divergente da Câmara Superior de Recursos Fiscais quanto à inclusão na base de cálculo do crédito presumido do IPI de que trata a Lei nº 9.363/96 dos valores dos insumos adquiridos de não contribuintes do PIS e da Cofins.

O Presidente da Terceira Câmara do 2º CC, pelo Despacho nº 203-235, de 22/11/2006, de acordo com Informação de fls. 1.578/1.581, deu seguimento ao recurso especial interposto pela contribuinte.

A Fazenda Nacional, às fls. 1.585/1.593, apresentou contra-razões ao recurso especial da contribuinte, pedindo que o não conhecimento da petição, bem como, a manutenção do acórdão proferido pelo colegiado de segunda instância.

É o Relatório.



Voto Vencido

Conselheira JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, Relatora

Trata-se de saber se as aquisições de não contribuintes das contribuições sociais podem ser incluídos na apuração do incentivo e se sobre os valores a serem ressarcidos incidem os juros Selic.

Nessa matéria, entendo que não cabe o direito ao crédito presumido, uma vez que as operações de aquisição não estão sujeitas à incidência das contribuições sociais.

No julgamento do recurso 122123, acompanhei a relatora, Adriana Gomes Rego Galvão, quanto a essa matéria. Reproduzo, abaixo, parte do voto pronunciado no Ac. 201-78004, julgado em sessão de 9 de novembro de 2004, cujas razões adoto no presente voto:

Relativamente às aquisições efetuadas a pessoas físicas, discordo da tese esposada pela recorrente.

É que a Lei nº 9.363/96, em seu art. 1º, é muito clara ao dispor: "com o 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." (negritei)

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 o Parecer PGFN nº 3.092, de 27 de dezembro de 2002, aprovado pelo Ministro da Fazenda:

"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

CS

CS

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 n.º 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 n.º 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."

Logo, ao contrário do que aduz a recorrente, as autoridades julgadoras, ao aplicarem o Parecer MF/SRF/Cosit/Ditip n.º 139/96 e a IN SRF n.º 23/97, não negaram vigência à Lei n.º 9.363/96, nem tampouco à MP n.º 948/95, norma vigente em 1996, que foi convalidada pela Lei n.º 9.363/96.

Também não lhe socorre a jurisprudência colacionada aos autos, porque não possuem qualquer força vinculante sobre o que ora se decide, aliás, já existe jurisprudência administrativa e judicial a respeito do assunto, manifestando-se frontalmente contrária ao defendido pela recorrente, conforme se pode verificar das ementas a seguir transcritas:

"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – I) INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS – Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo aquelas aquisições que não sofreram incidência das Contribuições ao PIS e à COFINS, no fornecimento de insumos ao produtor exportador." (Acórdão n.º 202-12.303)

"TRIBUTÁRIO. LEI 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP/PASEP E DA COFINS EM PRODUTOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU RURAIS QUE NÃO SUPORTARAM O PAGAMENTO DAQUELAS CONTRIBUIÇÕES. AUSÊNCIA DE FUMUS BONI IURES AO CREDITAMENTO.

1. Tratando-se de ressarcimento de exações suportadas por empresa exportadora, tal como se dá com o benefício instituído pelo art. 1º da Lei 9.363/96, somente poderá haver o crédito respectivo se o encargo houver sido efetivamente suportado pelo contribuinte.

2. Sendo as exações PIS/PASEP/PASEP e COFINS incidentes apenas sobre as operações com pessoas jurídicas, a aquisição de produtos primários de pessoas físicas não resulta onerada pela sua cobrança, daí porque impraticável o crédito dos seus valores, sob a forma de ressarcimento, por não ter havido a prévia incidência.

3. Tutela liminar deferida." (TRF/5ª Região, AI n.º 32.877, DJ de 2/2/2001, p. 337)



Quanto ao fato de a alíquota ser 5,37%, é de se verificar que o legislador tomou uma média de duas operações anteriores, considerando, ressalte-se, que em ambas haveria a incidência do PIS e da Cofins, mas isto foi apenas um parâmetro utilizado para poder estabelecer uma alíquota, nada mais.

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 qualquer outra pessoa jurídica, que não seja contribuinte do PIS e da Cofins.

Quanto à incidência de juros Selic, inexistente previsão legal para tal.

Deve-se notar que tanto o art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, quanto o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, referem-se à possibilidade de compensação, relativamente a tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior.

A possibilidade de compensação relativa aos valores objeto de ressarcimento de IPI não foi inicialmente aventada pela Portaria MF nº 38, de 1997, conforme demonstra a reprodução do seu art. 4º:

Art. 4º O crédito presumido será utilizado pelo estabelecimento produtor exportador para compensação com o IPI devido nas vendas para o mercado interno, relativo a períodos de apuração subsequentes ao mês a que se referir o crédito.

§ 1º Na hipótese da apuração centralizada, o crédito presumido, apurado pelo estabelecimento matriz, que não for por ele utilizado, poderá ser transferido para qualquer outro estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o IPI devido nas operações de mercado interno.

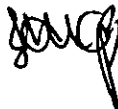
§ 2º A transferência de crédito presumido de que trata o parágrafo anterior será efetuada através de nota fiscal, emitida pelo estabelecimento matriz, exclusivamente para essa finalidade.

3º No caso de impossibilidade de utilização do crédito presumido na forma do caput ou do § 1º, o contribuinte poderá solicitar, à Secretaria da Receita Federal, o seu ressarcimento em moeda corrente.

§ 4º O pedido de ressarcimento será apresentado por trimestre-calendário, em formulário próprio, estabelecido pela Secretaria da Receita Federal.

§ 5º O ressarcimento em moeda corrente, na hipótese de apuração centralizada, será efetuado ao estabelecimento matriz.

§ 6º Constitui requisito para a fruição do crédito presumido a inexistência de débito relacionado com tributos ou contribuições federais de responsabilidade da empresa.



Da mesma forma como ocorria com os demais créditos de IPI, o crédito presumido deveria ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie, conforme já previsto no art. 4º da Lei nº 9.363, de 1996:

Art. 4º Em caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em compensação do Imposto sobre Produtos Industrializados devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, far-se-á o ressarcimento em moeda corrente.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito presumido apurado na forma do § 2º do art. 2º, o ressarcimento em moeda corrente será efetuado ao estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

Aliás, o termo “ressarcimento” sempre foi utilizado pela legislação com o complemento “em espécie”, não havendo que se falar em outra modalidade de ressarcimento.

“Ressarcimento em espécie”, portanto, é uma solução específica, adotada no âmbito da legislação do IPI, para dar efetivo cumprimento à não cumulatividade do imposto. A não ser pelo fato de o devedor ser o fisco, não há outras semelhanças com a restituição, que cabe quando há pagamento indevido ou a maior do que o devido.

Menos semelhanças ainda há entre os ressarcimentos decorrentes de incentivos fiscais, em que há uma renúncia fiscal, sendo incorreta a afirmação de que ressarcimento seria espécie, em relação à qual a restituição seria gênero.

Voltando à questão da compensação, a IN SRF nº 21, de 1997, em seu art. 3º, III, previu a possibilidade de compensação dos créditos objetos de pedidos de ressarcimento em espécie do IPI. Foi o primeiro ato da Secretaria da Receita Federal a prever a modalidade de “ressarcimento, sob a forma de compensação”.

A previsão legal para a incidência de juros Selic, por sua vez, somente se refere aos casos de restituição. Ao mencionar a compensação (art. 39, § 4º), é claro que o dispositivo refere-se aos valores que poderiam ser restituídos, não permitindo interpretação extensiva. O texto da Lei nº 9.250, de 1995, é claro, não havendo como aplicar por analogia aquele dispositivo ao caso do ressarcimento.

A data prevista para o início da incidência dos juros é a do pagamento indevido ou a maior do que o devido, data que somente pode ser identificada se se tratar de pedido de restituição.

A incidência dos juros Selic a partir da data de protocolo do processo de pedido de ressarcimento é critério que não consta da legislação, o que reforça a tese de que os juros não podem incidir, nesse caso.

Portanto, não existe previsão legal para a incidência dos juros, no caso dos autos.

Com essas considerações, voto por dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e por negar provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões, em 24 de abril 2007.

Josefa Maria Coelho Marques.
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES

FL

qf

Voto Vencedor

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Redator designado.

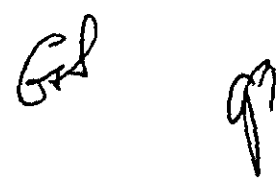
Trata-se de Recurso do Procurador e Recurso de Divergência do contribuinte, ambos contra o Acórdão n.º 302-11.120. O primeiro contra a aplicação da atualização monetária pela Selic dos créditos mantidos, o segundo contra o dispositivo que negou ao contribuinte o aproveitamento das aquisições efetuadas de pessoas jurídicas e cooperativas para o cálculo do crédito presumido do PIS e da COFINS compensável com o IPI, instituído pela Lei n.º 9.363/96.

A primeira controvérsia diz respeito à determinação da base de cálculo do crédito presumido do PIS e da COFINS compensável com o IPI, em especial, no que concerne à possibilidade do aproveitamento das aquisições de insumos provenientes de pessoas físicas e de cooperativas.

Não se confunde com o crédito-prêmio de IPI. Neste, criado em 1969, o Governo Federal, teve o intuito de incrementar as exportações brasileiras, e publicou o Decreto-Lei n.º 491 que em seu artigo 1º determinava que as empresas exportadoras fariam jus a um crédito-prêmio de IPI equivalente à aplicação da alíquota prevista na Tabela do IPI/TIPI, em operações internas com os produtos que fossem exportados (artigo 2º do mesmo Decreto - Lei) e até o limite de 15%, ainda que a alíquota prevista na TIPI fosse superior. O mecanismo de utilização desse benefício consistia no creditamento da importância do referido crédito-prêmio para abatimento do IPI devido em operações internas (§1º do art. 1º do Decreto-Lei n.º 491/69) e, em havendo excedente, o saldo poderia ser compensado no pagamento de outros impostos federais (§ 2º do art. 1º do Decreto-Lei n.º 491/69).

Sem julgar o mérito desse crédito, ressaltamos que o crédito-prêmio de IPI foi objeto de farta regulação desde sua edição em 1969, destacando-se os Decretos-Lei n.ºs. 1.658/81, 1.722/79, 1.724/79 e 1.894/81 e as Portarias do Ministro da Fazenda n.ºs. 960/79 e 176/84. O Decreto-Lei n.º 1.658/81 dispôs que o benefício se extinguiria em junho de 1983 e os Decretos-Lei n.ºs. 1.724/79 e 1.894/81, em especial, delegaram, dentre outras disposições, poderes ao Ministro da Fazenda para aumentar, reduzir, suspender ou extinguir o benefício em questão. A partir da autorização concedida ao Ministro da Fazenda foram publicadas as portarias acima citadas que, a seu tempo, suspenderam, reduziram gradualmente e, por fim, extinguiram o mencionado benefício do crédito-prêmio de IPI.

A matéria que ora julgamos é distinta. Primeiramente, importante rememorar que a Lei n.º 9.363/96, que trata do crédito presumido de PIS e COFINS compensável com o IPI, (importante a semântica, posto ser mais um diferencial em relação àquele retromencionado. Enquanto o crédito-prêmio têm como tributo a ser ressarcido o IPI, este tem como objeto o reembolso das contribuições sociais ao PIS e da COFINS. O IPI é apenas o "veículo" através do qual compensa-se aquilo que foi pago indevidamente) teve origem na Medida Provisória n.º 948/95. Na Exposição de Motivos da referida MP, o Exmo. Sr. Ministro da Fazenda deixou claro que o objetivo era desonerar as exportações de COFINS e PIS.



Essa desoneração tecnicamente não pode ser classificada como um subsídio, à luz da teoria econômica, posto que nunca houve o emprego de recursos públicos ou de dotações orçamentárias com o objetivo de reduzir artificialmente o preço ou o custo da mercadoria exportada, mas de um mecanismo de desoneração das exportações, pelo ressarcimento *a posteriori*, com o objetivo de atender o pleito do setor produtivo à época, no sentido de restituí-los das contribuições ao PIS e da COFINS que incidiam sobre o faturamento das empresas de forma cumulativa, em todas as fases do processo produtivo, ou seja, a partir dos seus fornecedores de matérias-primas, passando por aquele dos materiais intermediários e pelos fornecedores de embalagens. Esses tributos, portanto, integravam o custo da mercadoria vendida para o exterior, logo oneravam seu preço final.

O governo brasileiro, ao instituí-lo, apenas adotou procedimento recíproco àquelas nações que, dentro do Direito Internacional adotam a política de meramente evitar a exportação dos tributos devidos ao fisco local.

Por oportuno, transcrevo trechos da citada Exposição de Motivos, a seguir:

“Permitir a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidentes sobre os insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros, dentro da premissa básica de diretriz política do setor, no sentido de que não se deve exportar tributos.”

“Por outro lado, as dificuldades de caixa do Tesouro Nacional demonstram que, em lugar do ressarcimento de natureza financeira, melhor e de efeitos mais imediatos será que o exportador possa compensar o valor resultante da aplicação das alíquotas com seus débitos de IPI, recebendo em espécie apenas a parcela que exceder o montante que deveria ser recolhido a esse título.”

Pelo transcrito, resulta evidente que seja qual for o nome dado – desoneração, restituição, compensação ou ressarcimento – o Tesouro Nacional está devolvendo, restituindo, ressarcindo valores relativos à COFINS e ao PIS incidentes nas etapas anteriores da produção com o objetivo de evitar a exportação de tributos, já que na última operação, qual seja a exportação, COFINS e PIS não incidem.

Feitas estas considerações, passo a analisar o mérito quanto ao cômputo de aquisições feitas pela empresa frente a pessoas físicas e cooperativas. Tal matéria encontra-se disciplinada nos artigos 1º e 2º da Lei nº 9.363/96, transcritos a seguir:

“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 nºs. 7, de 7 de setembro

Ed

C

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."(grifei)

A questão que ora exsurge para julgamento é a interpretação, dentro dos contornos dados pela Instrução Normativa SRF nº 23/97, do art. 1º da Lei 9.363/96.

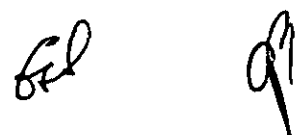
A instrução normativa, na parte que interessa ao desate da controvérsia, explicitou no § 2º do art. 2º que o benefício da dedução só era possível quando as aquisições da matéria-prima fossem feitas a pessoas que contribuíssem para o PIS/PASEP e COFINS, ou seja, pessoas jurídicas, já que pessoas físicas não são contribuintes das exações mencionadas.

Em um primeiro exame comparativo do artigo da lei com a instrução normativa em questão, seria possível até entender que não haveria exacerbação da norma de hierarquia inferior, porque o disposto no art. 1º da Lei 9.363/96, ao referir-se ao ressarcimento das contribuições do PIS e da COFINS, pretendeu exonerar os produtos de exportação do efeito cascata das contribuições aludidas, permitindo o ressarcimento da COFINS, não de toda a cadeia produtiva, e sim da última incidência.

Ora, se na aquisição da matéria-prima de produtos, tais como sementes, adubo orgânico, etc, os vendedores pessoas físicas não pagam as contribuições questionadas (PIS e COFINS), quando da venda final, não haveria o que ressarcir, sob pena de haver um tratamento desigual para os produtos, com privilégio dos produtos dessa natureza, cuja incidência da COFINS far-se-ia por toda a cadeia produtiva, enquanto os produtos não agrícolas apenas seriam descontados da COFINS e do PIS na última etapa de venda ao exportador.

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.

Observando sob este ângulo, é possível asseverar que toda aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem deve integrar a apuração do crédito presumido de IPI, pois a legislação não estabeleceu restrição ou discriminação quanto à compra.



Dessa forma, não é possível limitar ou selecionar as aquisições (valores) de 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.

Se isso não bastasse, possível ainda outra interpretação, brilhantemente esculpida pelo Conselheiro Antônio Mário de Abreu Pinto. Em seu raciocínio, com o qual corroboro, pelas normas insculpidas na Lei nº 9.363/96, não importa quanto teria sido pago de PIS e nem de COFINS nas aquisições de insumos anteriores. Não importaria se as mercadorias adquiridas foram vendidas e revendidas em inúmeras e sucessivas operações, até ser adquirida pelo produtor exportador. Não importaria nem mesmo se houve alguma incidência de PIS e de COFINS nas operações anteriores.

O benefício fiscal assegurado pela Lei nº 9.363/96 é de valor correspondente a duas vezes a incidência de PIS e de COFINS sobre o **valor total** das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

No crédito **presumido**, na verdade, presume-se que houve duas incidências de PIS e de COFINS nas operações anteriores, independente de quantas tenham realmente ocorrido.

Mesmo porque, a admitir-se que o valor do crédito fiscal depende de ter havido incidência de PIS e de COFINS nas operações anteriores, também deveria ser permitido ao contribuinte fazer prova de que as matérias-primas adquiridas foram tributadas mais do que duas vezes por essas contribuições.

E, aí, o crédito fiscal de IPI deixaria de ser **presumido**, pois cada contribuinte teria direito a ser ressarcido pelo exato valor pago de PIS e de COFINS nas aquisições de insumos.

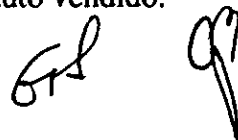
Por isso o legislador criou um crédito presumido. Não se indaga quantas incidências de PIS e de COFINS ocorreram na cadeia produtiva, que culminou com a elaboração da matéria-prima vendida.

Presume-se que foram apenas duas ocorrências, e sobre elas calcula-se o valor do crédito.

Na verdade, se desvirtuaria o conceito do crédito presumido ao se excluir do cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas adquiridas de pessoas físicas, em razão de estas não serem contribuintes do PIS e nem da COFINS, sob o argumento de não haver valor algum a ser ressarcido.

Mesmo porque, o PIS e a COFINS podem não ter incidido diretamente na aquisição do produto rural adquirido pelo produtor exportador, mas todos os insumos utilizados pelo produtor rural na atividade agrícola sofreram a incidência desses tributos, sendo justamente esse valor que, integrando o preço do produto rural adquirido pelo produtor exportador, seria ressarcido sob forma de um crédito presumido.

O valor do crédito presumido de IPI, por ser **presumido**, independe do valor que efetivamente incidiu sobre as diversas fases de elaboração do produto vendido.



O crédito será sempre devido, ainda que não tenha havido nenhuma incidência diretamente sobre o valor da última operação.

Na verdade, o crédito presumido de IPI na exportação utiliza o princípio da **praticabilidade**, que usa a presunção como o meio mais simples e viável de se atingir o objetivo da lei, dando à administração o alívio do fardo da investigação exaustiva de cada caso isolado, dispensando-a da coleta de provas de difícil, ou até impossível, configuração.

A apuração por **presunção** utiliza um cálculo **padronizante**, que abstrai o individual, o específico, o único, em favor do geral, cria-se uma **abstração generalizante**, imposta, *ex dispositionis legis*, ao Contribuinte, desprezando-se os desvios individuais

No caso em tela, a decisão ora recorrida entra em minúcias não elencadas na lei, como se as pessoas físicas estivessem sujeitas ou não aos pagamentos de contribuições.

Sobre tais “conclusões” interpretativas não podemos nos esquecer da advertência incluída em Acórdão da Suprema Corte (RE nº 177.068-RS, 2ª Turma, Relator Marco Aurélio, unânime, RTJ nº 159, p.349):

“No exercício gratificante da arte de interpretar, descabe ‘inserir na regra de direito o próprio julzo — por mais sensato que seja — sobre a finalidade que ‘conviria’ fosse ela perseguida’ — Celso Antônio Bandeira de Mello — em parecer inédito. Sendo o Direito uma ciência, o meio justifica o fim, não este àquele.”

Sendo assim, entendo assistir razão à recorrente quanto à improcedência dessas exclusões.

Se não bastasse, a questão *sob exame* conta com posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, segundo observa-se do seguinte julgado:

**“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 Cons. Henrique Pinheiro Torres. Recurso 201-110146. Processo 10945.008246/97-56. Sessão: 27/01/2003)

618

9

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 586.392/RN, Rel. Ministra ELIANA CALMON, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/10/2004, DJ 06/12/2004 p. 259)

A segunda controvérsia diz respeito à aplicação da taxa Selic, adoto o entendimento de que deve ser a esta deferida a partir do protocolo do pedido de ressarcimento.

A Leiº 9250/95 estabeleceu a possibilidade de atualização monetária das compensações e/ou restituições pela taxa SELIC, conforme disposto no art.39:

"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 n.º 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.

§ 1º (VETADO)

§ 2º (VETADO)

§ 3º (VETADO)

§ 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."

Adicionalmente, a Portaria n.º 38, de 27/02/97, que "dispõe sobre o cálculo e a utilização do crédito presumido instituído pela Lei n.º 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.

(...)

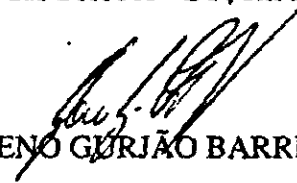
Art. 8º - Os valores a que se referem o caput e o parágrafo 1º do art. 5º, quando não forem pagos no prazo previsto no parágrafo 2º do mesmo artigo, serão acrescidos, com base no art. 61 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema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

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 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.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso do Procurador e para dar provimento ao Recurso de Divergência e à pretensão da contribuinte, para seja reformado o Acórdão recorrido e consequentemente admitido o cômputo das aquisições efetuadas junto à pessoas físicas e à cooperativas, na base de cálculo do crédito presumido de PIS e COFINS compensável com o IPI atribuível, mantendo o referido Acórdão no que concedeu a atualização do referido crédito pela taxa SELIC a partir do momento em que foi protocolado o pedido de ressarcimento.

Sala das Sessões - DF, em 24 de abril de 2007.


GILENO GURGÃO BARRETO

