

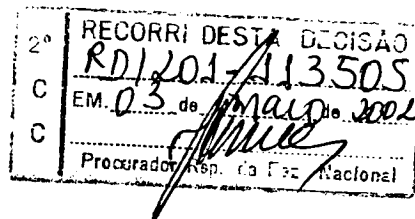


MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 25 / 02 / 2002
Rubrica

Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505



Sessão : 11 de julho de 2001
Recorrente : IRACEMA INDÚSTRIAS DE CAJU LTDA.
Recorrida : DRJ em Fortaleza - CE

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS – PRINCÍPIO DA PRATICIDADE – A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de MP, PI e ME, referidas no art. 1º da Lei nº 9.363/96, 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 mencionada refere-se a “valor total” e não prevê qualquer exclusão. As IN SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363/96, 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 SRF nº 23/97), bem como que as MP, PI e ME, adquiridas de cooperativas, não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante lei ou medida provisória, tendo em vista que as instruções normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto das normas que complementam. 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-o 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. **Recurso provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por:
IRACEMA INDÚSTRIAS DE CAJU LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Jorge Freire, que apresentou declaração de voto.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2001


Jorge Freire
Presidente


Antonio Mário de Abreu Pinto
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luiza Helena Galante de Moraes, Rogério Gustavo Dreyer, Serafim Fernandes Corrêa, José Roberto Vieira, Gilberto Cassuli e Sérgio Gomes Velloso.

Eaal/cf



Processo : 10380.012964/97-79

Acórdão : 201-75.097

Recurso : 113.505

Recorrente : IRACEMA INDÚSTRIAS DE CAJU LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a DRJ em Fortaleza – CE, referente à Decisão n.º 915 (fls. 152/157), que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento feito pela contribuinte.

A contribuinte solicitou ao Delegado da Receita Federal em Fortaleza - CE (fls. 01/35) o ressarcimento do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI correspondente ao período de apuração de 1996. Posteriormente, foram juntados aos autos documentos e esclarecimentos complementares para embasar o pedido (fls. 39/55 e 57/134).

O Auditor Fiscal, responsável pela fiscalização e verificação do pedido, através do Termo de Encerramento de Fiscalização de fls. 135/136, propôs o deferimento parcial do pedido de ressarcimento com base no seguinte:

1 - o pedido de ressarcimento foi protocolizado considerando que no valor das aquisições da empresa foram incluídos os valores referentes a insumos adquiridos de pessoas físicas;

2 – pessoas físicas não estão sujeitas às contribuições referentes ao PIS/PASEP nem à COFINS, e essas contribuições não incidem sobre os insumos adquiridos destas pessoas, não havendo, assim, direito ao crédito presumido desses insumos;

3 – o IPI destacado nas notas fiscais de aquisição não compõe a base de cálculo do crédito presumido, uma vez que não compõe a base de cálculo de PIS/PASEP nem de COFINS; e

4 – sendo assim, excluindo-se os montantes referentes a insumos adquiridos e o IPI sobre compras de embalagens e produtos intermediários, fica glosado o valor referente às aquisições de pessoas físicas.



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

A DRF em Fortaleza - CE, em seu Despacho Decisório n.º 015/99 de fls. 137/138, deferiu, em parte, o pedido de ressarcimento, tendo glosado as aquisições referentes a pessoas físicas.

A ora recorrente instaurou, tempestivamente, a fase litigiosa administrativa através da Impugnação de fls. 139/149, alegando que:

1 – a autoridade atuante está querendo restringir o direito de a contribuinte utilizar o seu crédito presumido de IPI, uma vez que quer excluir do valor pleiteado o montante de insumos adquiridos de pessoas físicas;

2 – a legislação, à época, não fazia distinção entre os insumos adquiridos de pessoas físicas ou jurídicas, só o fazendo a partir do advento da Instrução Normativa n.º 23/97, sendo tal limitação aplicável aos períodos iniciados a partir de 1º de janeiro de 1997, conforme se verifica pela leitura do art. 19, não havendo, assim, restrições para incluir os montantes referentes aos insumos adquiridos de pessoas físicas;

3 – a decisão recorrida desrespeita o princípio da praticabilidade, entrando em minúcias não elencadas na lei, com o objetivo de tentar restringir o crédito a que faz jus a contribuinte, desrespeitando as normas pertinentes ao ressarcimento do crédito presumido de IPI, violando, assim, o princípio constitucional da estrita legalidade; e

4 – há um excesso de exação da autoridade administrativa ao negar o pleito, uma vez que, depois de aferir a existência legal do crédito presumido de IPI, o restringiu, usando para tal argumentos desprovidos de qualquer amparo legal.

Ante o exposto, requer a contribuinte o deferimento total do pedido de ressarcimento do crédito presumido de IPI na forma como foi pleiteada, cumprindo, assim, a legislação reguladora.

O douto julgador de primeiro grau, em sua Decisão n.º 915 de fls. 152 a 157, decidiu manter o deferimento parcial do pedido de ressarcimento de créditos presumidos de IPI para compensação das Contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, com supedâneo no seguinte:

1 – o objetivo da lei é ressarcir as contribuições incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, sendo



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

assim, resta claro que para o gozo do benefício é necessário que tenha, efetivamente, ocorrido a incidência de tais contribuições, o que não é o caso das pessoas físicas, uma vez que estas não são contribuintes do PIS/PASEP nem da COFINS;

2 – a IN SRF n.º 23/97 não cria limitação, como quer entender a contribuinte. Ademais, somente integrarão a base de cálculo do crédito presumido as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para utilização no processo produtivo, ou seja, somente serão computadas as aquisições efetuadas de pessoas jurídicas respaldadas em nota fiscal de venda emitida pelos fornecedores; e

3 – a questão em tela trata-se de Direito Tributário, cujas normas estão abrangidas pelo princípio constitucional da legalidade, que informa que todos os atos administrativos só podem ser feitos da forma que a lei autoriza, devendo, assim, a interpretação da norma material ser de forma estrita, ou seja, não há supedâneo legal para a inclusão na base de cálculo do crédito presumido das aquisições de insumos efetuadas a pessoas físicas.

Inconformada com a decisão supra, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 24/12/1999 (fls. 159/170), reiterando as alegações expostas na impugnação e requerendo o total provimento do Recurso para conceder o pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI na forma pleiteada.

É o relatório.



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO MÁRIO DE ABREU PINTO

O Recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A Recorrente pleiteou ressarcimento do valor correspondente ao crédito presumido do IPI a que teria direito.

O seu pleito foi parcialmente indeferido, sendo excluídos da base de cálculo do benefício os valores relativos às matérias-primas adquiridas de produtores rurais - pessoas físicas.

Como já me posicionei, como Relator, em votos anteriores, considero improcedente a *exclusão do cálculo do crédito presumido do IPI dos valores relativos a matérias-primas adquiridas de produtores rurais – pessoas físicas* – sob a alegação de que eles não seriam contribuintes do PIS e nem da COFINS.

A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o **valor total das aquisições** de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, referidos no art. 1º da Lei nº 9.363, de 13/12/96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96).

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 13.12.1996, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições PIS/PASEP e à COFINS (IN SRF nº 23/97), bem como que as matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97).

Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante lei ou medida provisória, visto que as Instruções Normativas – IN são normas complementares das leis (art.100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

As instruções normativas devem ser utilizadas pelos órgãos públicos com o fito de expor seu entendimento sobre determinado assunto, servindo, tão-somente, para orientar seus servidores no sentido de adotarem uma conduta uniforme no âmbito interno das repartições (*interna corpore*).

Como normas complementares que são, elas (as instruções normativas) não podem modificar o texto legal que complementam. A lei é o limite. A instrução normativa não pode ir além da lei. Se, como no presente caso, a lei estabelece que a base de cálculo é o valor total, não pode a instrução normativa criar exclusões, fazendo com que o valor passe a ser parcial.

Pelas normas esculpidas na Lei nº 9.363/96, não importa quanto foi pago de Contribuição ao PIS nem de COFINS nas aquisições de insumos anteriores. Não importa se as mercadorias adquiridas foram vendidas e revendidas em inúmeras e sucessivas operações até ser adquirida pelo produtor exportador.

Não importa nem mesmo se houve alguma incidência de PIS ou de COFINS nas operações anteriores.

O benefício fiscal assegurado pela Lei nº 9.363/96 é do 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 é **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 de ser ressarcido pelo exato valor pago de PIS e de COFINS nas aquisições de insumos.

É por isso que 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.



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

Na verdade, se desvirtuaria o conceito de 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 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-o 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 detalhes não elencadas na lei, como se as pessoas físicas estivessem sujeitas ou não aos pagamentos de contribuições.

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

Outrossim, registre-se que este assunto não é novo no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, posto que, ao julgar o Recurso nº 109.691, Processo nº 10935.000223/98-49, Acórdão nº 201-72.785, esta Primeira Câmara, à unanimidade de votos, deu provimento à mesma matéria ora em comento e julgamento, aprovando o voto do ilustre *Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa*.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

Sendo assim, entendo assistir razão à recorrente e **voto pelo provimento do recurso para considerar indevida a exclusão, no cálculo procedido para apuração do benefício, dos valores relativos a matérias-primas adquiridas de produtores rurais – pessoas físicas.** Ressalvado ao Fisco conferir a exatidão dos cálculos.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2001


ANTONIO MÁRIO DE ABREU PINTO



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

DECLARAÇÃO DE VOTO DO CONSELHEIRO JORGE FREIRE

A seguir transcrevo minhas razões, onde sou voto vencido nesta Primeira Câmara, em relação à questão de que se as aquisições feitas pelo produtor exportador no último elo da cadeia produtiva devem ser necessariamente, ou não, objeto da incidência dos tributos que visa a lei ressarcir ao exportador (PIS e COFINS).

A Lei 9.363, de 13/12/96, assim dispõe, em seus artigos 1º e 2º:

“Art. 1º. A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, 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, 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.

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

.....” (grifei).

Trata-se, portanto, o chamado crédito presumido de IPI de um benefício fiscal, com conseqüente renúncia fiscal, devendo ser interpretada restritivamente a lei instituidora.

Da referida norma depreende-se que o objetivo expresso do legislador foi o de estimular as exportações de empresas industriais (produtor-exportador) e a atividade industrial interna, atendendo a dois objetivos de política econômica, mediante o ressarcimento da Contribuição ao PIS e da COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de todos os insumos utilizados no processo produtivo. Para tanto utilizou-se do Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo este tributo aproveitado em sua organicidade para operacionalizar o benefício instituído.

Para a instituição do benefício fiscal em debate poderia o legislador ter se valido de inúmeras alternativas, mas entendeu que o favor fiscal fosse dado mediante o ressarcimento da COFINS e do PIS embutidos nos insumos que comporiam os produtos industrializados pelo beneficiário a serem exportados, direta ou indiretamente.

Com efeito, a meu sentir, só haverá o ressarcimento das mencionadas contribuições sociais quando elas incidirem nos insumos adquiridos pela empresa produtora exportadora, não havendo que se falar em incidência em cascata e em crédito presumido independentemente de haver ou não incidência das contribuições a serem ressarcidas. E se o legislador escolheu o termo incidência, não foi à toa. Atrás dele vem toda uma ciência jurídica.

E, como bem lembra Paulo de Barros Carvalho em sua obra Curso de Direito Tributário (Ed. Saraiva, 6ª ed., 1993), “Muita diferença existe entre a realidade do direito positivo e a da Ciência do Direito. São dois mundos que não se confundem, apresentando peculiaridades tais que nos levam a uma consideração própria e exclusiva”. Adiante, na mesma obra, averba o referido mestre que “À Ciência do Direito cabe descrever esse enredo normativo, ordenando-o, declarando sua hierarquia, exibindo as formas lógicas que governam o entrelaçamento das várias unidades do sistema e oferecendo seus conteúdos e significação”. E, naquilo que por hora nos interessa, arremata que “Tomada com relação ao direito positivo, a Ciência do Direito é uma sobrelinguagem ou linguagem de sobrenível. Está acima da linguagem



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

do direito positivo, pois discorre sobre ela, transmitindo notícias de sua compostura como sistema empírico”.

Assim, ao intérprete cabe analisar a norma sob o **ângulo da ciência do direito**. Ao transmitir conhecimentos sobre a realidade jurídica, ensina o **antes citado doutrinador**, o cientista emprega a linguagem e compõe uma camada lingüística que é, em suma, o discurso da Ciência do Direito. Portanto, a linguagem e termos jurídicos colocados em uma norma devem ser perqueridos sob a ótica da ciência do direito e não sob a referência do direito positivo, de índole apenas prescritiva. Com base nestas ponderações, enfrento, sob a ótica da ciência do direito, o alcance do termo “*incidência*” disposto na norma sob comento.

Alfredo Augusto Becker¹ afirma: “*Incidência do tributo: quando o direito tributário usa esta expressão, ela significa incidência da regra jurídica sobre sua hipótese de incidência realizada (‘fato gerador’), juridicizando-a, e a conseqüente irradiação, pela hipótese de incidência juridicizada, da eficácia jurídica tributária e seu conteúdo jurídico: direito (do Estado) à prestação (cujo objeto é o tributo) e o correlativo dever (do sujeito passivo; o contribuinte) de prestá-la; pretensão e correlativa obrigação; coação e correlativa sujeição.*”

E a norma, como sobredito, tratando de renúncia fiscal, deve ser interpretada restritivamente. Se seu art. 1º, supratranscrito, estatui que a empresa fará jus ao crédito presumido do IPI, **com o ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo**, não há como alargar tal entendimento sob o fundamento da incidência em cascata.

Dessarte, divirjo do entendimento² que mesmo que não haja incidência das contribuições na última aquisição é cabido o creditamento sob o fundamento de tais contribuições incidirem em cascata, onerando as fases anteriores da cadeia de comercialização, uma vez calcada na exposição de motivos da norma jurídica, ou mesmo, como entende a recorrente, na presunção de sua incidência. A meu ver, a questão é identificar a incidência das contribuições nas aquisições dos insumos, e por isso foi usada a expressão incidência, e não desconsiderar a linguagem jurídica definidora do termo.

¹ In *Teoria Geral do Direito Tributário*, 3ª, Ed. Lajus, São Paulo, 1998, p. 83/84.

² Nesse sentido Acórdãos 202-09.865, votado em 17/02/98, e 201-72.754, de 18/05/99.



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

Com a devida vênia, entendo, nesses casos, que a exegese foi equivocada, uma vez ter utilizado-se de processo de interpretação extensivo. E, como ensina o mestre Becker³, *“na extensão não há interpretação, mas criação de regra jurídica nova. Com efeito, continua ele, o intérprete constata que o fato por ele focalizado não realiza a hipótese de incidência da regra jurídica; entretanto, em virtude de certa analogia, o intérprete estende ou alarga a hipótese de incidência da regra jurídica de modo a abranger o fato por ele focalizado. Ora, isto é criar regra jurídica nova, cuja hipótese de incidência passa a ser alargada pelo intérprete e que não era a hipótese de incidência da regra jurídica velha”*. (grifei)

A questão que se põe é que, tratando-se de normas onde o Estado abre mão de determinada receita tributária, a interpretação não admite alargamentos do texto legal. É nesse sentido o ensinamento de Carlos Maximiliano⁴, ao discorrer sobre a hermenêutica das leis fiscais:

“402 – III. O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva. No caso, não tem cabimento o brocardo célebre; na dívida, se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou, melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão de sua autoridade para exigir tributos”.

Assim, não há que se perquerir da intenção do legislador, mormente analisando a exposição de motivos de determinada norma jurídica que institui benefício fiscal, com conseqüente renúncia de rendas públicas. A boa hermenêutica, calcada nos profícuos ensinamentos de Carlos Maximiliano, ensina que a norma que veicula renúncia fiscal há de ser entendida de forma restrita. E o texto da lei não permite que se chegue a qualquer conclusão no sentido de que se buscou a desoneração em cascata da COFINS e do PIS, ou que a alíquota de 5,37% desconsidera o número real de recolhimentos desses tributos realizados e, até mesmo, se eles efetivaram-se nas operações anteriores. Isto porque a norma é assaz clara quando menciona que a empresa produtora e exportadora fará jus a crédito presumido de IPI com o ressarcimento da COFINS e da Contribuição ao PIS **“INCIDENTES SOBRE AS RESPECTIVAS AQUISIÇÕES, NO MERCADO INTERNO, DE ...”**.

³ op. cit, p. 133.

⁴ In *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 12^ª, Forense, Rio de Janeiro, 1992, p.333/334.



Processo : 10380.012964/97-79
Acórdão : 201-75.097
Recurso : 113.505

Ora, entender que também faz jus ao benefício do ressarcimento das citadas contribuições, mesmo que elas não tenham incidido sobre os insumos adquiridos para utilização no processo produtivo, uma vez que incidiram em etapas anteriores ao longo do processo produtivo, é, estreme de dúvidas, uma interpretação liberal, não permitida, como visto, nas hipóteses de renúncia fiscal.

Isto posto, fica evidenciado meu entendimento que não há incidência da norma jurídica instituidora do crédito presumido do IPI através do ressarcimento da COFINS e do PIS, quando tais tributos nas operações de aquisição no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, não forem exigíveis na última aquisição (no último elo do processo produtivo). Assim, voto no sentido de negar provimento ao recurso quanto à glosa das aquisições de pessoas físicas e de cooperativas uma vez não haver incidência de PIS nem da COFINS em tais operações, devendo, portanto, tais aquisições serem desconsideradas para efeito de cálculo do favor fiscal.

Sala das Sessões, em 11 de julho de 2001

JORGE FREIRE