



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 10670.000333/2002-70
Recurso nº 204-130868 Especial do Contribuinte
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão nº 02-03.457
Sessão de 1º de de setembro de 2008
Recorrente COMPANHIA DE TECIDOS NORTE DE MINAS - COTEMINAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUENTES.

O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "*juris et de jure*", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial para incluir no cálculo do ressarcimento as aquisições de pessoas físicas e cooperativas. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres, Elias Sampaio Freire e Gilson Macedo Rosenberg Filho que negaram provimento ao recurso.

ANTÔNIO PRAGA
Presidente

MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
Relatora

FORMALIZADO EM: 19 AGO 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente da CSRF), Antonio Carlos Guidoni Filho (substituto do vice-presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto, Julio Cesar Vieira Gomes, Leonardo Siade Manzan, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gilson Macedo Rosenberg Filho e Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado). Ausente momentaneamente o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.

Relatório

A matéria discutida no presente feito refere-se a pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, de que trata a lei nº 9.363/96, relativo ao 1º trimestre de 1998.

Em sessão plenária de 10 de novembro de 2005, a Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes julgou o recurso nº 130.868. A ementa dessa decisão está assim redigida:

NORMAS PROCESSUAIS. CRÉDITO PRESUMIDO. NULIDADE. A decisão devidamente fundamentada, proferida em conformidade com as normas baixadas pela SRF não é nula, uma vez que aquele órgão julgador está subordinado à SRF e às normas por ela expedidas. Preliminar rejeitada.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES (PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS DE PRODUTORES). Excluem-se da base de cálculo do crédito presumido do IPI as aquisições de insumos que não sofreram incidência das contribuições ao PIS e à Cofins no fornecimento ao produtor-exportador.

DESPESAS HAVIDAS COM COMBUSTÍVEIS, ENERGIA ELÉTRICA, LUBRIFICANTES, ÁGUA E PRODUTOS USADOS NO TRATAMENTO DE ÁGUAS E EFLUENTES. Somente podem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de matéria-prima, de produto intermediário ou de material de embalagem. Os combustíveis, energia elétrica, lubrificantes, água e produtos usados no tratamento de águas e efluentes não caracterizam matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, pois não se integram ao produto final, nem foram consumidos, no processo de fabricação, em decorrência de ação direta sobre o produto final. Recurso negado.

A contribuinte apresentou Recurso de Divergência, onde se insurge contra o não deferimento, na base de cálculo do ressarcimento de IPI, dos insumos adquiridos de não contribuintes (pessoas físicas) e despesas com energia elétrica.

À fl. 518, Despacho nº 204.00.161, dando seguimento ao recurso especial de divergência interposto pelo sujeito passivo, apenas no tocante aos insumos adquiridos de não contribuintes (pessoas físicas). Consta do Despacho que a contribuinte, em relação a energia elétrica, não comprovou a divergência nos termos das normas administrativas.

Às fls. 523/536, contra razões da Fazenda Nacional, onde em apertada síntese pede a manutenção da decisão recorrida. Transcreve excertos do Parecer PGFN/CAT 3.092/2002.

É o Relatório.

Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

A matéria, diz respeito quanto à inclusão na base de cálculo do incentivo fiscal, dos valores das aquisições de não contribuintes do PIS e da COFINS, especialmente pessoas físicas e cooperativas.

Muito embora o assunto já se encontre pacificado no âmbito desta Eg. Câmara Superior, não pela unanimidade de votos, pertinente são as conclusões do respeitável doutrinador Ricardo Mariz de Oliveira em trabalho divulgado em 2000, quando o assunto era ainda polêmico.¹ Para melhor clareza, peço vênica para reproduzir as suas conclusões como se minhas fossem:

VII - CONCLUSÃO: AS AQUISIÇÕES NÃO TRIBUTADAS INTEGRAM O CÁLCULO DO INCENTIVO, SENDO ILEGAIS AS INSTRUÇÕES NORMATIVAS FAZENDÁRIAS EM CONTRÁRIO De tudo se conclui que as aquisições de insumos que não tenham sofrido a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS também integram a determinação da base de cálculo do crédito presumido a que alude a Lei n. 9363.

Isto porque, e em síntese:

- a expressão legal "contribuições incidentes" não pode ser vinculada a cada operação de aquisição de insumos, pois tal vinculação não faz qualquer sentido lógico, além de impor condição - a incidência sobre cada aquisição, isoladamente considerada - de realização impossível, porque as contribuições não incidem na base de 5,37%, que é a porcentagem para cálculo do crédito presumido segundo a respectiva fórmula legal;

- seja pela literalidade da norma do art. 1º da Lei n. 9363, seja por sua consideração em conjunto com os demais dispositivos dessa mesma lei, especialmente com os que estatuem a fórmula de cálculo do crédito presumido, verifica-se que a alusão ao ressarcimento das contribuições

¹ Em 20/06/200, sob o título: Crédito presumido de ipi para ressarcimento de PIS e COFINS - direito ao cálculo sobre aquisições de insumos não tributadas.



incidentes somente pode ser referida a todas as incidências que possivelmente tenham ocorrido em qualquer anterior etapa do ciclo econômico do produto exportado e dos seus insumos;

- o incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "juris et de jure", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte;

- a fórmula legal de cálculo do incentivo manda considerar o valor total das aquisições de insumos, sem distinção entre as tributadas e as não tributadas;

- o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras, e não se confunde com restituição de contribuições, não havendo, assim, razão para exigir a incidência de contribuições para que uma aquisição de insumos seja integrada ao respectivo cálculo;

- o ressarcimento do crédito presumido, em moeda corrente, é uma forma alternativa de pagamento da subvenção, sendo que ressarcimento significa provimento do incentivo, em cobertura de parte das despesas de custeio, e não restituição de contribuições, também por isto sendo irrelevante ter ou não ter havido incidência sobre cada aquisição de insumos, isoladamente considerada;

- a prova da incidência e dos recolhimentos sobre cada aquisição de insumos era exigida pela legislação anterior, mas foi tacitamente revogada, não, podendo, pois, ser feita na vigência da nova lei, revogadora da anterior;

- o ressarcimento, por ser presumido e estimado na forma da lei, é referente às possíveis incidências das contribuições em todas as etapas anteriores à aquisição dos insumos e à exportação, as quais integram o custo do produto exportado;

- tudo isto é confirmado pelas regras de hermenêutica, que excluem a interpretação pela literalidade da norma legal e a consideração de apenas um dispositivo isolado das demais normas da mesma lei e do ordenamento jurídico, que exigem resultado derivado da interpretação que seja coerente com os objetivos da lei, que excluem resultado ilógico e de realização impossível, e que requerem o emprego de todos os métodos de exegese, notadamente o sistemático, o teleológico e o histórico;

- não obstante, mesmo a letra da lei comporta perfeitamente a interpretação no sentido de que não é necessária a incidência sobre a aquisição de insumos, propriamente dita, referindo-se, antes, às possíveis incidências em quaisquer outras operações que tenham onerado as aquisições dos insumos e o custo do produto exportado.

Em vista disso tudo, conclui-se de modo inarredável que carecem de base legal o parágrafo 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 23/97 (que limita o crédito às aquisições feitas à pessoas jurídicas e

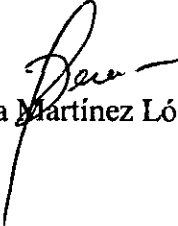
que tenham sido tributadas) e o art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 103/97 (que exclui as aquisições feitas à cooperativas).

Na verdade, o crédito presumido de IPI, por ser presumido, independe do valor que efetivamente tenha sido recolhido a título daquelas contribuições sobre as diversas fases de elaboração do produto vendido. O Superior tribunal de Justiça também tem se manifestado nesse sentido, conforme, a título de exemplo, noticia o Recurso Especial nº 529.578-SC (2003/0072619-9).² Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, vem reiteradamente se pronunciando nesse sentido³, motivo pela qual dou provimento ao recurso da especial da contribuinte em relação aos valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas, cooperativas).

CONCLUSÃO:

Em face ao acima exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial interposto pela Contribuinte.

Sala das Sessões, em 1º de setembro de 2008.


Maria Teresa Martínez López

² Revista Dialética de Direito Tributário nº 128, p. 225.

³ CSRF/02-01.666 e CSRF/02-01.653, informação extraída do site dos Conselhos de Contribuintes.