



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10930.000201/98-65
Recurso nº : RD/202-0.365 (202-109.885)
Matéria : IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente : COMPANHIA CACIQUE DE CAFÉ SOLÚVEL
Recorrida : SEGUNDA CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : FAZENDA NACIONAL
Sessão de : 16 DE SETEMBRO DE 2002-10-17.
Acórdão nº : CSRF/02-01.158

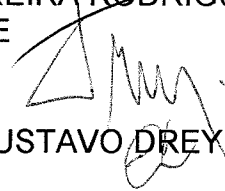
IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI REFERENTE AO PIS E A COFINS – A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei n.º 9.363 de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. (art. 2º, da Lei n.º 9.363/96). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. **ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS**. O valor da aquisição de tais itens, consumidos no processo produtivo das mercadorias exportadas, gera o direito ao crédito presumido.

Dado provimento parcial ao recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela COMPANHIA CACIQUE DE CAFÉ SOLÚVEL.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recurso Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres e Otacílio Dantas Cartaxo.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER
RELATOR

FORMALIZADO EM: 14 NOV 2002

Participaram, ainda, do presente julgamento os seguintes Conselheiros: CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA e FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA.

Recurso nº : RD/202-0.365 (202-109.885)

Processo nº : 10930.000201/98-65

Acórdão nº : CSRF/02-01.158

Recurso nº : RD/202-0.365 (202-109.885)

Recorrente : COMPANHIA CACIQUE DE CAFÉ SOLÚVEL

RELATÓRIO

O contribuinte interpõe recurso especial de divergência, contra o acórdão nº 202-11.449, cuja ementa (fls. 269) leio em sessão. Os acórdãos paradigma vêm juntados nos termos regimentais.

Em sua manifestação, insurge-se a recorrente contra a exclusão da base de cálculo do benefício das matérias-primas e produtos intermediários adquiridos de pessoas físicas, cooperativas e adquiridos do MICT. Insurge-se igualmente contra a exclusão da mesma base de cálculo, dos insumos energia elétrica e combustíveis.

Por derradeiro, pede seja considerada na determinação da base de cálculo do tributo, os produtos adquiridos de terceiros, para revenda.

Com relação a esta, alega o pré-questionamento inobstante não tenha sido analisada na decisão ora recorrida.

Aduz ter interposto embargos declaratórios para ver a matéria apreciada, os quais foram rejeitados.

A fundamentação de seus argumentos encontra-se respaldada na jurisprudência que aponta e agrega fisicamente ao processo.

O recurso foi admitido por despacho de fls. 392.

Em sua manifestação, a Procuradoria da Fazenda Nacional pede a manutenção do acórdão como prolatado, fundado na jurisprudência que cita.

Observadas as rotinas de estilo, vieram os autos para julgamento.

É o relatório.



VOTO

Conselheiro ROGERIO GUSTAVO DREYER, Relator:

De início, cabe referir a questão suscitada relativamente ao pré-questionamento da questão envolvendo o critério para determinação da base de cálculo do benefício.

Lembro à Câmara que a matéria não foi objeto do acórdão recorrido. Interpostos embargos declaratórios, os mesmos foram rejeitados de plano, com fundamento no despacho do Conselheiro Relator.

Ora, o pré-questionamento da matéria a ser examinada por esta Câmara Superior não dispensa a sua apreciação no acórdão recorrido, não se prestando para sua supressão o seu questionamento nas peças de lavra da interessada.

Assim sendo, ainda que a matéria tenha sido levantada nos diversos graus da manifestação da recorrente, a mesma não foi apreciada no acórdão recorrido, ferindo de morte a pretensão.

Pelo exposto, deixo de conhecer da matéria suscitada.

Quanto aos demais itens, tenho, reiteradamente, nos votos que prolatei, admitido a inclusão dos mesmos na base de cálculo do benefício.

Com relação aos itens adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, perfilho-me, desde sempre, com aqueles que entendem não ter a lei nº 9.363/96 estabelecido restrições à prática fundado em tal detalhe.

Nos votos que tenho proferido na 1ª Câmara do Segundo Conselho

de Contribuintes, tenho sistematicamente homenageado o ilustre Conselheiro Serafim Fernandes Correa, pelo voto que proferiu relativamente ao mote da discussão, pelo que, certo de sua outorga, passo a transcrever o voto formalizado no processo nº 10935-000224/98-10, Recurso nº 109.692, adotando as razões nele expendidas como minhas, como segue:

O litígio versa sobre a exclusão pela decisão recorrida da base de cálculo do crédito presumido do IPI de que trata a Lei n.º 9.363/96 dos valores correspondentes às matérias primas adquiridas de pessoas físicas e de cooperativas fundamentando tal decisão no parágrafo 2º, art. 2º da Instrução Normativa n.º 23/97 quanto às aquisições de pessoas físicas e no art. 2º da Instrução Normativa n.º 103/97 em relação às compras das cooperativas. Acresceu ainda que por força da Portaria MF n.º 609/79, I e II, e da Portaria SRF n.º 3608/94, IV, o julgador de 1ª Instância está vinculado às orientações da Secretaria da Receita Federal.

Por oportuno transcrevo a seguir os dispositivos citados anteriormente:

PORTARIA MF N.º 609/79

"I – A interpretação da legislação tributária promovida pela Secretaria da Receita Federal, através de atos normativos expedidos por suas Coordenações, só poderá ser modificada por ato expedido pelo Secretário da Receita Federal.

II – Os órgãos do Ministério da Fazenda que discordarem do entendimento dos atos normativos referidos no item anterior deverão propor a sua alteração ao Secretário da Receita Federal."

PORTARIA SRF N.º 3608/94

IV – Os Delegados da Receita Federal de Julgamento observarão preferencialmente em seus julgados o entendimento da Administração da Secretaria da Receita Federal, expresso em Instruções Normativas, Portarias e despachos do Secretário da Receita Federal, e em Pareceres Normativos, Atos Declaratórios Normativos e Pareceres da Coordenação Geral do Sistema de Tributação."

INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 23/97

"Art. 2º -

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

INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 23/97

"Art. 2º - As matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos de cooperativas de produtores não geram direito ao crédito presumido."

Contra tal decisão recorre o contribuinte alegando em seu favor que as diversas Medidas Provisórias que trataram em suas reedições do assunto, e por último a Lei n.º 9.363/96 nas quais as referidas MPs se transformaram, não fizeram tal distinção. Acresce em sua argumentação que a Portaria MF 38 de 27.02.97 igualmente não distinguiu as duas situações constantes das Instruções Normativas, a quem acusa de carecer de base legal. Lembra que o termo usado na Portaria SRF n.º 3608/94 é preferencialmente e não obrigatoriamente. Cita e transcreve trechos da Exposição de Motivos que capeou a MP n.º 1.484-27, convertida na Lei n.º 9.363/96. Afirma que sobre o litígio – exclusão dos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas – a Segunda Câmara do 2º Conselho de Contribuintes já se pronunciou favoravelmente à unanimidade de seus membros no Acórdão n.º 202-09.865, de 17.02.98 aprovando voto do Ilustre Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira.

Diante das duas posições antagônicas, entendo que o cerne da questão está na definição do alcance das Instruções Normativas. Isto porque, efetivamente, a Lei n.º 9.363/96, ao definir a base de cálculo do crédito presumido não fez qualquer exclusão. Muito pelo contrário, como se vê pela transcrição, a seguir, do seu art. 2º, *in verbis*:

*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.*

Como se vê da leitura, o texto legal trata de valor total e sendo valor total não há o que discutir estão abrangidas todas as aquisições, sem qualquer exclusão. Os fundamentos para tais exclusões são as Instruções Normativas n.º 23/97 e n.º 103/97 conforme se viu anteriormente.

E aí, no meu entender, o cerne da questão. Podem as Instruções Normativas transpor, inovar ou modificar o texto legal estabelecendo exclusões que do texto legal não constam?

A resposta vem do artigo 100 do Código Tributário Nacional, Lei n.º 5.172/66 a seguir transcrito:

"Art. 100 – São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:



I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV – os convênios que entre si celebrem a União a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo Único – A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo."

Pela transcrição fica claro que os atos normativos, aí incluídas as Instruções Normativas, expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis. Como normas complementares que são, elas 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. Somente através de outra Lei, ou Medida Provisória que tem efeito equivalente, tais exclusões poderiam ser criadas.

Outro não é o entendimento de Maria de Fátima Tourinho em **"COMENTÁRIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL"**, Editora Forense, 2ª edição, página 207, ao comentar o art. 100, parágrafo único do CTN (Lei n.º 5.172/66), a seguir transcrito :

"Quanto às normas enumeradas neste artigo, também integram o conceito de legislação tributária e obrigam nos limites de sua eficácia. Não podem transpor os limites dos atos que complementam, para ingressar na área de atribuição não outorgada aos órgãos de que elas emanam.

.....
"Não se confundem normas complementares com leis complementares.

.....
"Diz-se que são complementares porque se destinam a complementar as leis, os tratados, e as convenções internacionais e decretos. Não podem inovar ou modificar o texto da norma que complementa."

Registre-se, ainda, que nos moldes em que está redigido o art. 2º da Lei n.º 9.363/96 o cálculo será feito tendo como ponto de partida a soma de **todas** as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem sobre a qual será aplicado o percentual decorrente da relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. Isto significa dizer que até mesmo as aquisições que não se

destinam à exportação integrarão o ponto de partida para encontrar a base de cálculo de vez que a exclusão das mesmas se dará pela relação percentual.

Sendo assim, entendo assistir razão à recorrente .

Por outro lado registre-se que este assunto não é novo no âmbito do 2º Conselho de Contribuintes posto que ao julgar o Recurso 102.571 , processo 13925-000111/96-05, de interesse da recorrente, a 2ª Câmara à unanimidade de votos deu provimento ao mesmo aprovando o voto do Ilustre Conselheiro Oswaldo Tancredo de Oliveira , que por pertinente transcrevo a seguir :

Por todo o exposto, dou provimento ao recurso.

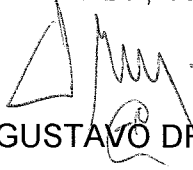
Relativamente à questão envolvendo a energia elétrica e os combustíveis, tenho entendido que tais itens, ainda que não se consumam no produto, consomem-se no processo produtivo, como essenciais à fabricação do produto exportado. Destaco, subsidiariamente, com relação à energia elétrica ser a mesma considerada mercadoria pelo ICMS.

Ainda que a novel regra instituída pelo inciso I do § 1º do artigo 1º da Lei nº 10.276/2001, tenha referido o direito ao aproveitamento de tais itens, considero-a inócua, não a conceituando, por tal, quer como regra instituidora de direito, o que parece ser, e nem como regra interpretativa, o que pretende não ser.

A bem da verdade, no meu entender, o direito pretensamente instituído já era amparado pela Lei nº 9.363/96, se considerarmos os termos do parágrafo único do seu artigo 3º.

É como voto.

Sala das Sessões-DF, 16 de setembro de 2002.


ROGÉRIO GUSTAVO DREYER
RELATOR