



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
de	05 / 10 / 2001
Rubrica	

Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

Sessão : 22 de março de 2001

Recurso : 115.094

Recorrente : IMCOPA IMP. EXP. E IND. DE ÓLEOS LTDA.

Recorrida : DRJ em Curitiba - PR

2º	RECORRI DESTA DECISÃO
C	RD/201.0.465
C	EM. 29 de Junho de 2001
Procurador Rep. da Faz. Nacional	

IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições, de MP, PI e ME, referidos 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 nº 23/97), bem como que as MP, PI e ME, adquiridas de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto 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. **MATÉRIAS-PRIMAS DEVOLVIDAS** - Devida a exclusão, no cálculo procedido para apuração do benefício, dos valores relativos às devoluções de matérias-primas não utilizadas no processo produtivo. **PRODUTOS NÃO INDUSTRIALIZADOS** - As vendas de produtos no mercado interno e externo não submetidas a qualquer processo de industrialização pela recorrente. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos do recurso interposto por:
IMCOPA IMP. EXP. E IND. DE ÓLEOS LTDA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

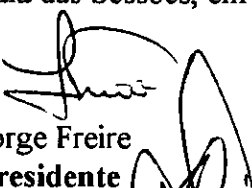
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

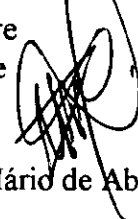
Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.** Vencido o Conselheiro Jorge Freire, que apresentou Declaração de Voto.

Sala das Sessões, em 22 de março 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, Gilberto Cassuli e Sérgio Gomes Velloso.
Eaal/cf



Processo : 10980.011326/99-89
Acórdão : 201-74.392
Recurso : 115.094
Recorrente : IMCOPA IMP. EXP. E IND. DE ÓLEOS LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI, incidente sobre insumos adquiridos pela RECORRENTE, empregados em produtos por ela exportados.

Às folhas 84/90, constam Informação Fiscal e o Despacho da DRF, que indeferiu, parcialmente, o pedido de ressarcimento do crédito presumido, fato este que deu ensejo à apresentação de Impugnação (fls. 116/121), instaurando a fase litigiosa.

A RECORRIDA apresentou Decisão DRJ/CTA nº 482, de 24 de abril de 2000 (fls. 148/152), indeferindo a reclamação, por falta de amparo legal, sob o argumento de que não farão jus ao crédito presumido do IPI as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos diretamente de produtores rurais, pessoas físicas e de cooperativas, nem as matérias primas adquiridas para revenda.

A RECORRENTE apresenta Recurso Voluntário de fls. 155/166, alegando que calculou corretamente o valor do benefício fiscal previsto na Lei nº 9.363/96, afirmando, em sua defesa, o seguinte:

- a) a aquisição de insumos efetuada junto a pessoas físicas e sociedades cooperativas integra o cálculo do benefício fiscal;
- b) não há que se falar em exclusão do ressarcimento no tocante às devoluções de soja em grãos, haja vista tal fato não ter ocorrido;
- c) sobre as compras de produtos (soja) em grãos não utilizados no processo produtivo, a decisão do pleito ocorreu de forma equivocada, pois toda a aquisição de produtos efetuada tem como único e exclusivo objetivo o processo produtivo; e
- d) os produtos que não foram submetidos a qualquer processo de produção pela interessada merecem ser melhor analisados, pois trata-se de produtos já industrializados, que tiveram incidência de COFINS e PIS.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.011326/99-89
Acórdão : 201-74.392

Em vista do que, requer a RECORRENTE seja dado provimento ao presente recurso para o fim de ser reformada a decisão recorrida, de maneira a que lhe seja reconhecido o direito a ressarcimento do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96, na forma originalmente pleiteada.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the bottom.



Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO MÁRIO DE ABREU PINTO

O Recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

A RECORRENTE pleiteou ressarcimento, em moeda corrente, pelo valor correspondente ao crédito presumido do IPI a que teria direito, incidente sobre insumos adquiridos no período de janeiro a dezembro de 1997, empregados em produtos por ela exportados.

O seu pleito foi parcialmente indeferido, sendo excluído da base de cálculo do benefício os valores relativos:

- a) às matérias-primas adquiridas de produtores rurais - pessoas físicas e sociedades cooperativas;
- b) às devoluções de matérias-primas (soja em grãos) não utilizadas no processo produtivo; e
- c) às vendas de óleo de soja e farelo de soja no mercado interno e externo, que não foram submetidos a qualquer processo de industrialização pela recorrente.

Com *relação à exclusão do cálculo do crédito presumido do IPI dos valores relativos às matérias-primas adquiridas de produtores rurais – pessoas físicas e sociedades cooperativas* –, sob a alegação de que eles não seriam contribuintes do PIS nem da COFINS, também é improcedente.

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.



Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

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 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 são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam.

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 insculpidas na Lei nº 9.363/96, não importa quanto foi pago de PIS e 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 e de COFINS nas operações anteriores.

O benefício fiscal assegurado pela Lei nº 9.363/96 é o 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.



Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

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.

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 e das sociedades cooperativas, em razão destas 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 terem incididos 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.



Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

No caso em tela, a decisão ora recorrida entra em minúcias não elencadas na lei, como se as pessoas físicas ou as cooperativas 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, unanimidade, RTJ nº 159, p.349):

“No exercício gratificante da arte de interpretar, descabe ‘inserir na regra de direito o próprio juízo — 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.

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.

Com relação à ***exclusão do cálculo do crédito presumido do IPI dos valores relativos às devoluções de matérias-primas (soja em grão) não utilizadas no processo produtivo***, assiste razão à decisão recorrida, uma vez que está comprovado nos autos que efetivamente foi devolvida a matéria-prima incluída indevidamente nas DCPs.

Com relação à ***exclusão do cálculo do crédito presumido do IPI dos valores relativos às vendas de óleo de soja e farelo de soja no mercado interno e externo que não foram submetidos a qualquer processo de industrialização pela Recorrente***, também assiste razão à decisão recorrida, uma vez que farão jus ao benefício legal, de acordo com o art. 1º da Lei nº 9.363/96, a empresa **produtora** exportadora de mercadorias nacionais, ou seja, nessa condição de produtora e não como meramente exportadoras de produtos de terceiros.

Sendo assim, entendo assistir, **em parte**, razão à Recorrente, motivo pelo qual **voto pelo provimento parcial do recurso** para considerar:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.011326/99-89
Acórdão : 201-74.392

- a) indevida a exclusão, no cálculo procedido para apuração do benefício, dos valores relativos às matérias-primas adquiridas de produtores rurais – pessoas físicas e sociedades cooperativas;*
- b) devida a exclusão, no cálculo procedido para apuração do benefício, dos valores relativos às devoluções de matérias-primas (soja em grão) não utilizadas no processo produtivo; e*
- c) devida a exclusão, no cálculo procedido para apuração do benefício, dos valores relativos às revendas de óleo de soja e farelo de soja no mercado interno e externo, não submetidas a qualquer processo de industrialização pela Recorrente.*

Sala das Sessões, em 22 de março de 2001


ANTONIO MÁRIO DE ABREU PINTO



Processo : 10980.011326/99-89
Acórdão : 201-74.392

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.

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito



Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

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



Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

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.

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*

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.

³ op. cit, p. 133.



Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

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 dúvida, 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 consequente 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 das contribuições COFINS e PIS **"INCIDENTES SOBRE AS RESPECTIVAS AQUISIÇÕES, NO MERCADO INTERNO, DE...."**.

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.

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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10980.011326/99-89

Acórdão : 201-74.392

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/COFINS em tais operações, devendo, portanto, tais aquisições serem desconsideradas para efeito de cálculo do favor fiscal.

Sala das sessões, em 22 de março de 2001

JORGE FREIRE