



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11030.002309/99-34
Recurso nº : 126.866
Acórdão nº : 203-10.324

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 13/03/03

Rubrica

Recorrente : BERTOL S. A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N° 9.363/96. AQUISIÇÕES A NÃO CONTRIBUINTES DO PIS E COFINS. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas, ou de pessoas jurídicas não contribuintes de PIS e COFINS, como cooperativas, não dão direito ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 como ressarcimento dessas duas contribuições, devendo seus valores ser excluídos da base de cálculo do incentivo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
BERTOL S. A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Valdemar Ludvig (Relator), Maria Teresa Martínez López, Mauro Wasilewski (Suplente) e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente). Designado o Conselheiro Antonio Bezerra Neto para redigir o voto vencedor.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.

Antônio Bezerra Neto
Antônio Bezerra Neto
Presidente e Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Sílvia de Brito Oliveira e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente).

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/mdc

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2.º CC

CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 07/04/06

abril/06

VISTO



Processo nº : 11030.002309/99-34
Recurso nº : 126.866
Acórdão nº : 203-10.324

Recorrente : BERTOL S.A. INDUSTRIA E COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO

RELATÓRIO

A interessada solicita ressarcimento do crédito presumido do IPI, no valor de R\$14.960,20, incidente sobre a aquisição de matéria-prima adquirida de pessoas físicas e exportada in natura, com base no que determina a Lei nº 9.363/96.

A DRF em Passo Fundo – RS, indeferiu o pedido por se tratar de matéria-prima adquirida de pessoa física que não sofreu a incidência das contribuições PIS e COFINS, além do que, levantou a existência de incorreções no cálculo do valor a ser ressarcido.

Em sua manifestação de inconformidade, a requerente contesta o indeferimento alegando que a diferença do cálculo do valor do crédito presumido é consequência de interpretação restritiva da legislação que trata a matéria, por parte da fiscalização e que o que deve ser ressarcido nada mais é do que as contribuições que oneraram as várias etapas de comercialização dos insumos adquiridos pelo industrial exportador, mesmo que não haja incidência na última aquisição.

Aduz ainda que os valores a serem utilizados para apurar a relação percentual referida no artigo 2º da Lei nº 9.363/96 são os valores totais tanto da receita de exportação quanto da receita operacional bruta, assim como a lei prevê expressamente, para efeito do benefício fiscal, a utilização do total das aquisições, no mercado interno, de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem para utilização no processo produtivo.

A DRJ em Porto Alegre indeferiu a solicitação em decisão assim ementada:

"Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS E DE PESSOAS FÍSICAS.

Não se inclui na base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de cooperativas de produtores e de pessoas físicas, por não terem sofrido a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÕES DE PRODUTOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS.

Na apuração da receita de exportação, não devem ser incluídas as vendas para o exterior de produtos adquiridos de terceiros, que não tenham sofrido qualquer processo de industrialização pelo exportador.

Solicitação Indeferida.

Cientificada da decisão supra, a requerente apresenta tempestivamente Recurso Voluntário dirigido a este Colegiado reiterando suas razões de defesa já apresentadas na fase impugnatória.

É o relatório.

afoliveira

| |
|-------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2º CC |
| ...-ERE COM O ORIGINAL |
| BRASÍLIA OF. 1.04.1996 |
| VISTO |



Processo nº : 11030.002309/99-34
Recurso nº : 126.866
Acórdão nº : 203-10.324

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALDEMAR LUDVIG

O Recurso é tempestivo e preenche todos os demais requisitos exigidos para sua admissibilidade, estando, portanto, apto a ser conhecido.

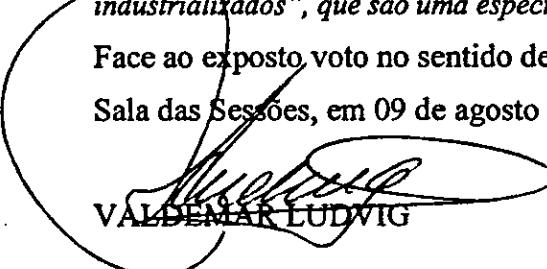
A matéria que se nos apresenta para apreciação se refere a possível inclusão no cálculo do Crédito Presumido do IPI, criado pelo art. 1º da Lei nº 9.363/96, das matérias-primas adquiridas de pessoas físicas e sobre produtos exportados *in natura*.

Abordando estes temas o ilustre Conselheiro Serafim Fernandes Corrêa, assim se manifestou em seu voto no Acórdão nº 201-75.261:

"IPI – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO – AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS – 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 1º da Lei nº 9.363/96, do percentual correspondente a 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 9.363/96, ao estabelecerem que o crédito presumido do IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições ao 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 são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS – O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido do IPI como resarcimento de PIS e COFINS em favor de empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei a "mercadorias", foi dado o incentivo fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos "produtos industrializados", que são uma espécie do gênero "mercadorias"."

Face ao exposto voto no sentido de dar provimento ao recurso

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005


VALDEMAR LUDVIG

| |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL |
| BRASÍLIA 07/04/2006 |
| <i>aprovação</i> |
| VISTO |



| |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL |
| BRASÍLIA 07/04/06 |
| <i>abril/06</i> |
| VISTO |

Processo nº : 11030.002309/99-34
Recurso nº : 126.866
Acórdão nº : 203-10.324

**VOTO DO CONSELHEIRO ANTONIO BEZERRA NETO
RELATOR-DESIGNADO**

A discordância em relação ao voto do ilustre relator prende-se aos insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas, cujos valores entendo não devam ser incluídos na base de cálculo do incentivo.

Reconheço que o tema gera acirrados debates na doutrina e na jurisprudência, merecendo uma análise minuciosa.

A Lei nº 9.363, de 1996, que introduziu o benefício em tela, previu, em seu art. 1º, que o crédito presumido de IPI, como resarcimento das contribuições para o PIS e para a COFINS sejam “incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo” (g.n.).

O seu art. 2º, por sua vez, previu que “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”

Em razão dos termos em que vazada a aludida norma, qualquer interpretação que se lhe empreste não deve afastar-se das seguintes premissas: por primeiro, tratando-se de direito excepto, não comporta interpretação ampliativa, pois os benefícios tributários devem ser interpretados restritivamente, já que envolvem renúncia de receitas públicas; segundo, que os insumos que comporão a base de cálculo são aqueles em que houve a incidência daquelas contribuições sobre as respectivas aquisições; e, por último, e quem sabe o mais importante, a expressão “valor total das aquisições” deve ser interpretado em seu contexto correto, ou seja, a expressão “total das aquisições” está vinculada necessariamente ao total das aquisições, sim, mas apenas aquele total obtido como resultado da seleção efetivada pela restrição do art. 1º, qual seja: somente aquelas aquisições em que seja possível a desoneração das contribuições, significando que o que mais importa é que tenha ocorrido a incidência jurídica, e não a econômica.

No tocante ainda à última das premissas delineadas, socorro-me do magistério do festejado jurista Pontes de Miranda, ensinando-nos que “é muito importante, no estudo de qualquer questão jurídica, a separação entre o mundo jurídico e o mundo dos fatos. Por falta de atenção aos dois mundos, muitos erros se cometem e, o que é mais grave, se priva a inteligência humana de entender, intuir e dominar o direito. Os fatos do mundo ou interessam ao direito, ou não interessam. Se interessam, entram no subconjunto do mundo a que se chama mundo jurídico e se tornam fatos jurídicos, pela incidência das regras jurídicas, que assim os assinalam”.(g.n)

Fica então patente à confusão perpetrada pela recorrente quando confunde repercussão prevista em normas jurídicas, e por elas alçada ao mundo jurídico, e uma repercussão ocorrida apenas no mundo dos fatos, mas que não integra o suporte fático de norma alguma e, por isso, não faz parte do mundo jurídico, sendo sem relevância para este.

Outrossim, vê-se, ainda, que a questão não é somente de lógica jurídica, mas também de bom-senso e de razoabilidade. Afinal, é próprio do senso comum se entender a figura



Processo nº : 11030.002309/99-34

Recurso nº : 126.866

Acórdão nº : 203-10.324

do ressarcimento como uma recuperação daquilo que se pagou, pois senão, perde-se o objeto daquele. O ponto de partida de qualquer benefício que vise ao ressarcimento tem que ser algo factual e não presumido.

Só se presume aquilo que não se pode atingir de forma mais direta. Foi o que fez a lei. A base de cálculo é o valor total dos insumos sobre os quais há incidência das contribuições. O que se presume, por ser difícil a sua apuração efetiva é, por exemplo, no caso concreto, a quantidade de elos de uma cadeia produtiva em que ocorre a incidência tributária em cada um dos insumos: dessa forma o percentual 5,37 %, de fato, foi presumido pelo legislador para todos os insumos, sim, tendo este fator sido obtido a partir da soma de 2% de COFINS mais 0,65% de PIS, com incidência dupla e *bis in idem* ($2 \times 2,65\% + 2,65\% \times 2,65 = 5,37\%$).

Assim, não desconheço que o crédito não deixa de ser “presumido”, mesmo que parte de sua composição seja factual (insumos tributados), afinal, ao se incorporar a qualquer fator factual, um fator presumido, por óbvio, que o resultado final, como que “contaminado” passa a ser também presumido, o que explica a denominação desse benefício (crédito presumido). Mas, é uma falácia, conhecida como da falsa causa, atribuir ao significado da denominação, que nasceu a partir de uma consequência do método utilizado pelo legislador, a causa ou justificativa para ampliação de sua base de cálculo (incidência econômica).

Em síntese, geralmente se empresta uma importância exagerada à expressão valor total, empregada no art. 2º, esquecendo-se da referência expressa ao art. 1º; bem assim, comumente, faz-se, exageradamente, uma ligação entre o fato de o valor final do benefício ser presumido e a necessidade de a norma incorporar presunções de possíveis incidências econômicas mesmo que o insumo comprado não tenha sido tributado na etapa anterior, criando toda uma teoria de ampliação da base de cálculo, deixando o mundo do direito para adentrar ao mundo econômico, mesmo sabendo se tratar de um direito excepto.

Dessa forma, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão de insumos adquiridos de não contribuintes no cômputo da base de cálculo do crédito presumido

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.

Antônio Bezerra Neto
ANTONIO BEZERRA NETO

| |
|--------------------------|
| MIN. DA FAZENDA - 2.º CC |
| CONFERE COM O ORIGINAL |
| BRASÍLIA 07/09/2005 |
| <i>afiliado</i> |
| VISTO |