



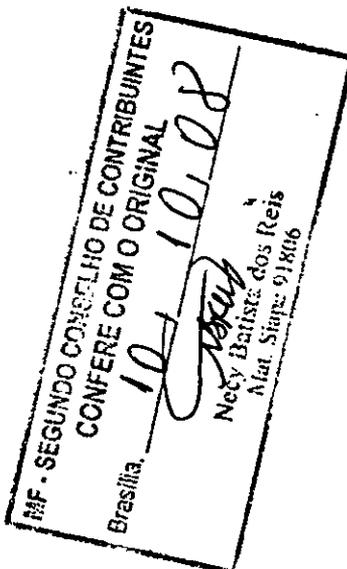
Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461



Recorrente : BERTIN LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP



IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96 e LEI 10.276/2001. AQUISIÇÕES AONDE NÃO HAJA INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. Tendo a Lei nº 9.363/96 instituído um benefício fiscal a determinados contribuintes, com conseqüente renúncia fiscal, deve ela ser interpretada restritivamente. Assim, se a Lei dispõe que farão jus ao crédito presumido, com o ressarcimento das contribuições Cofins e PIS incidentes sobre as aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo, não há que se falar no favor fiscal quando não houver incidência das contribuições na última aquisição, como no caso de aquisições de pessoas físicas ou de cooperativas.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/98. INCLUSÃO DO FRETE NA BASE DE CÁLCULO. O valor do frete cobrado do adquirente e incluído no valor da nota fiscal de aquisição das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, deve compor a base de cálculo do crédito presumido do PIS/Pasep/Cofins, nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.363/98.

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO "NT". O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e Cofins em favor de empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei a "mercadorias" foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos "produtos industrializados" que são uma espécie - do gênero "mercadorias".

APLICAÇÃO TAXA SELIC. Não se revestindo a atualização monetária de nenhum plus, deve ser aplicada aos valores a serem ressarcidos a título de incentivo fiscal, sob pena de afrontar a própria lei instituidora do benefício, se este tiver seu valor corroído pelos efeitos da inflação. De outro turno, a não aplicação de qualquer índice para recompor o valor de compra da moeda reveste-se de verdadeiro enriquecimento ilícito da outra parte

**Recurso parcialmente provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por BERTIN LTDA.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

RF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 10/10/08  
*Neza Batista dos Reis*  
Neza Batista dos Reis  
Mat. Siaz: 91806

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito de incluir no cálculo do benefício o valor do frete constante das notas fiscais de aquisições das mercadorias; incluir nas receitas de exportação o valor correspondentes as exportações de produtos NT e atualização pela Taxa Selic a partir do protocolo do pedido. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire (Relator), Nayra Bastos Manatta e Henrique Pinheiro Torres quanto ao frete, Nayra Bastos Manatta, Henrique Pinheiro Torres e Júlio César Alves Ramos quanto a Taxa Selic, Flávio de Sá Munhoz, Raquel Motta B. Minatel (Suplente), Leonardo Siade Manzan e Ivan Allegretti (Suplente) quanto a pessoa física e cooperativa. Designada a Conselheira Raquel Motta B. Minatel para redigir o voto vencedor referente ao frete.

Sala das Sessões, em 29 de junho de 2006.

*Henrique Pinheiro Torres*  
Henrique Pinheiro Torres  
Presidente

*Raquel Motta Brandão Minatel*  
Raquel Motta Brandão Minatel  
Relatora-Designada



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

REPUBLICA FEDERAL DO BRASIL  
MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 10/10/08  
Nécy Batista dos Reis  
Mat. Siazp 91806

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Recorrente : BERTIN LTDA.

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da DRJ em Ribeirão Preto - SP (fls. 533/542) que manteve o despacho da unidade local da SRF que indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento do crédito presumido (fls. 436/441), relativo ao primeiro trimestre de 2002, sob o fundamento que os produtos exportados classificados como NT não entrariam no valor da receita de exportação, que os produtos adquiridos sem incidência do PIS e Cofins não podem entrar no cálculo do benefício, assim como no cômputo daquele não se incluem insumos que não sejam utilizados na produção (MP, PI, ME), no caso específico energia elétrica utilizada na produção, fretes, serviços de telefonia e insumos importados. Aduziu a r. decisão que a empresa não questionou a correção efetuada pela fiscalização que considerou nos cálculos a participação dos insumos nos estoques de produtos acabados e em elaboração, enquanto a peticionante, no seu pleito, deixou de fora de seu cálculo os valores correspondentes aos insumos e matéria prima incluídas nos estoques de produtos acabados e em elaboração, bem como considerou os saldos totais de produtos em elaboração e acabados existente em 01/01/2002.

Não resignada com a r. decisão, a empresa interpôs o presente recurso voluntário, no qual, em síntese, aduz que tem direito à atualização monetária com base na taxa Selic e à inclusão dos insumos adquiridos sem incidência do PIS e da Cofins uma vez que a legislação de regência do benefício não estabeleceu tal restrição. Averbando, ainda, que os valores de energia elétrica devem ser incluídos como aquisição para fins de cálculo do incentivo fiscal "por ser um insumo utilizado para a produção dos produtos exportados...sem o qual não existiria processo produtivo". Com os mesmos argumentos, irresigna-se com a exclusão do cálculo dos valores referentes à energia elétrica, fretes, despesas de carga, insumos importados e serviços de telefonia. Ademais, insurge-se contra a exclusão dos valores exportados com classificação fiscal NT, ao argumento que a legislação não faz restrição de que os produtos exportados sejam mercadorias tributadas pelo IPI.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
COMPARE COM O ORIGINAL  
Necy Barista dos Reis  
Mat. Siapa 91806

2º CC-MF  
Fl.

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
JORGE FREIRE

**INSUMOS ADQUIRIDOS EM OPERAÇÕES ONDE NÃO HAJA  
INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES QUE SE VISA RESSARCIR**

Em relação à inclusão no cálculo do crédito presumido dos valores correspondente à aquisição de insumos na qual não houve incidência de PIS e Cofins (produtos adquiridos de pessoas físicas e insumos importados), entendo que o recurso há de ser negado com fulcro nos argumentos a seguir deduzidos.

A restrição, que alega a recorrente inexistir, está posta no artigo 1º da Lei nº 9.363. Assim, o total a que se refere o artigo 2º, objeto fulcral de sua peça de defesa, deve ser levado em consideração nos termos da norma antecedente que antepõe limites a utilização do incentivo fiscal.

A Lei nº 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 nº 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.*

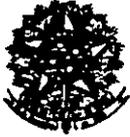
*§ 2º No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz.*

*§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito 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 de industrial interna, atendendo a dois objetivos de política econômica, mediante o ressarcimento das contribuições Cofins e PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

IMPORTE DE CONTRIBUÍNTES  
CONFIRMAÇÃO COM O ORIGINAL  
Brasil, 10/10/08  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Supl: 91806

2ª CC-MF  
Fl.

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 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 falar-se 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".

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 enfrente, sob a ótica da ciência do direito, o alcance do termo "incidência" disposto na norma sob comento.

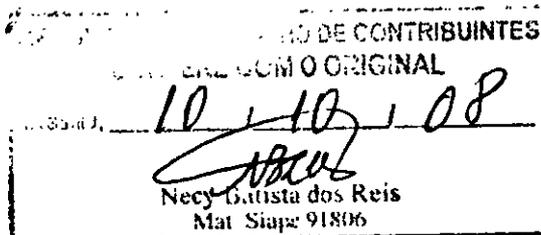
Alfredo Augusto Becker<sup>1</sup> afirma: "Incidência do tributo: quando o direito tributário usa esta expressão, ela significa incidência da regra jurídica sobre sua hipótese de incidência realizada ('fato gerador'), juridicizando-a, e a conseqüente irradiação, pela hipótese de incidência juridicizada, 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, supra transcrito, 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

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

embalagem, para utilização no processo produtivo, não há como alargar tal entendimento sob o fundamento da incidência em cascata.

Dessarte, divirjo do entendimento<sup>2</sup> 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 Becker<sup>3</sup>, "*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 Maximiliano<sup>4</sup>, 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 perquirir 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 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...**".

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

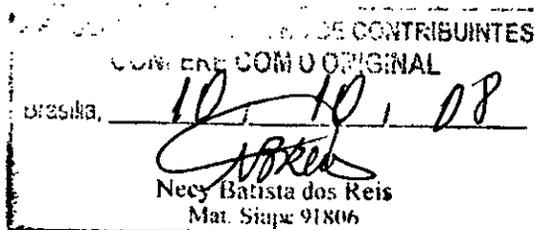
<sup>3</sup> *op. cit.*, p. 133.

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



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461



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.

Demais disso, lendo-se o disposto no artigo 5<sup>º</sup> da Lei nº 9.363/96, tem-se que também esse foi o entendimento do legislador quando se refere à restituição ao fornecedor das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no transcrito artigo 1<sup>º</sup>.

Nada obstante tais considerações, já há manifestação do Poder Judiciário a respaldar meu entendimento, como dessume-se do Acórdão AGTR 32877-CE, julgado em 28/11/2000, pela Quarta Turma do TRF da 5ª Região, sendo relator o Desembargador Federal Napoleão Maia Filho, conforme ementa a seguir transcrita:

*"TRIBUTÁRIO. LEI 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP E DA COFINS EM PRODUTOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU RURAIS QUE NÃO SUPOSTARAM O PAGAMENTO DAQUELAS CONTRIBUIÇÕES. AUSÊNCIA DE FUMUS BONI JURES AO CREDITAMENTO.*

*Tratando-se de ressarcimento de exações suportadas por empresa exportadora, tal como se dá com o benefício instituído pelo art. 1º da Lei 9.363/96, somente poderá haver o crédito respectivo se o encargo houver sido efetivamente suportado pelo contribuinte.*

*Sendo as exações PIS/PASEP e COFINS incidentes apenas sobre as operações com pessoas jurídicas, a aquisição de produtos primários de pessoas físicas não resulta onerada pela sua cobrança, daí porque impraticável o crédito de seus valores, sob a forma de ressarcimento, por não ter havido a prévia incidência...."*

O mesmo entendimento foi esposado pelo desembargador federal do TFR da 5ª Região, no AGTR 33341-PE 2000.05.00.056093-7<sup>º</sup>, onde, a certa altura de seu despacho, averbou:

*"A pretensão ao crédito presumido do IPI, previsto no art. 1º da Lei 9.363, de 13.12.96, pressupõe, nos termos da nota referida, 'o ressarcimento das contribuições de que tratam as leis complementares nºs 07, de 07 de setembro de 1970; 08, de 03 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' utilizados no processo produtivo do pretendente.*

*Ora, na conformidade do que dispõem as leis complementares a que a Lei nº 9.363/96 faz remissão, somente as pessoas jurídicas estão obrigadas ao recolhimento das contribuições conhecidas por PIS, PASEP, e COFINS, instituídas por aqueles diplomas, sendo intuitivo que apenas sobre o valor dos produtos a estas adquiridos pelo contribuinte do IPI possa ele se ressarcir do valor daquelas contribuições a fim de se compensar com o crédito presumido do imposto em referência.*

<sup>5</sup> Dispõe o artigo 5º da Lei 9.363/96: "A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no artigo 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente".

<sup>6</sup> Despacho datado de 08/02/2001, DJU 2, de 06/03/2001.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

RECEBIMOS DO CONTRIBUINTE  
Cópia em DUPLICAÇÃO ORIGINAL  
Brasil, 10, 10, 08  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Stpa: 91806

2º CC-MF  
Fl.

*Não recolhendo os fornecedores, quando pessoas físicas, aquelas contribuições, segue não ser dado ao produtor industrial adquirente de seus produtos, compensar-se de valores de contribuições inexistentes nas operações mercantis de aquisição, pois o crédito presumido do IPI autorizado pela Lei nº 9.363/96 tem por fundamento o ressarcimento daquelas contribuições, que são recolhidas pelas pessoas jurídicas...."*

Dessarte, fica evidenciado meu entendimento que não há incidência da norma jurídica instituidora do crédito presumido do IPI através do ressarcimento da COFINS e 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), vale dizer, quando os tributos objeto do ressarcimento não incidirem na aquisição.

Ante tais argumentos, mantenho a glosa dos valores referente às aquisições onde não houve incidência de PIS e Cofins. No caso, insumos adquiridos de pessoas físicas e insumos importados.

#### **O ALCANCE DOS TERMOS MATÉRIA PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM**

O fundamento para negar provimento ao recurso voluntário em relação à energia elétrica, valores de telefonia e fretes é que eles não participam diretamente do processo produtivo, desta forma não sofrendo desgaste durante o mesmo.

Dispõe a lei instituidora do benefício (Lei nº 9.363) no parágrafo único do art 3º, que:

*"Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem". (grifei)*

Sem embargo, entendo que o legislador foi explícito que em relação às hipóteses elencadas deve ser aplicada, quando não suficientemente claro os conceitos abarcados pela própria norma instituidora do benefício, as leis de regência do IR e do IPI. Assim, restrito os contornos do litígio em relação a quais produtos se incluem no conceito de matérias primas ou produtos intermediários, é de aplicar-se então, subsidiariamente, a legislação do IPI. E, como é cediço, o termo legislação é amplo, não se restringindo à lei em seu sentido formal, mas compreendendo também as normas infra-legais, como os decretos e atos administrativos pertinentes à matéria.

Dessarte, não sendo a lei instituidora do benefício definitivamente clara quanto a tais conceitos, determina o legislador, vez que se utilizou da sistemática do IPI para concessão do ressarcimento daquelas contribuições embutidas nos produtos efetivamente exportados, que seu alcance deve ser buscado na legislação de regência daquele tributo. Esse é o alcance do termo subsidiário.

Tenho para mim que só podem dar margem a ressarcimento de PIS e COFINS, a título de crédito presumido de IPI, aquelas mercadorias que, consoante o entendimento previsto na legislação do IPI, possam enquadrar-se no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

RECEBIMOS DO CONTRIBUINTE  
CORRIGIDO COMO ORIGINAL  
Brasil, \_\_\_\_\_  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Sign. 91806

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

E, de acordo com a legislação do IPI, tais insumos são aqueles que dão margem ao que veio a chamar-se de créditos básicos, ou seja aqueles que geram o direito subjetivo do contribuinte de creditar-se de forma a moldar-se nos preceitos constitucionais da não-cumulatividade do IPI. Nesse passo, concluo que o benefício só existirá em relação às matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que geram direito ao crédito, pois é isto que dispõe a norma a ser aplicada subsidiariamente.

Estatui o art. 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzido no art. 82, inciso I do RIPI/82 que:

*"Art. 82 – Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:*

*I – do imposto relativo a matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto de alíquota zero e os isentos, incluindo-se, entre as matérias primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.(grifei).*

É assente na jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes que para dar margem ao creditamento é necessário que os insumos sejam consumidos no processo de industrialização ou sofram desgaste em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, o que não é o caso dos insumos acima elencados. Nesse sentido, a ementa<sup>7</sup> a seguir transcrita:

*"CRÉDITO DO IMPOSTO – MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM – Para aproveitamento do crédito, os bens devem ser consumidos no processo de industrialização ou sofrer desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa e, ainda, não estarem compreendidos entre os bens do ativo permanente....(sublinhei).*

Desta forma, para que determinado insumo possa servir de base ao cálculo do litigado benefício fiscal, deve ficar provado à exaustão, e este ônus é de quem pede, que efetivamente o insumo foi utilizado no processo produtivo em ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, desde que nesse processo sofra perda ou modificação de suas propriedades físicas e/ou químicas.

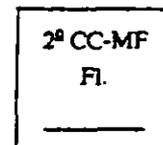
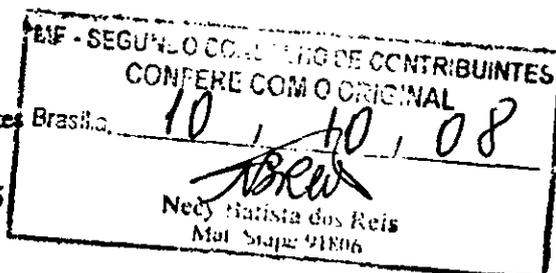
O Parecer Normativo CST 65/79, aclarando o alcance da norma inculpada no art. 25 da Lei nº 4.502/64, aduziu que os produtos intermediários e as matérias-primas que não integrem o produto final mas que sofram, em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, também dará margem ao creditamento. A contrário senso, de acordo com a legislação de regência do IPI, a qual devemos buscar elementos subsidiários para definir o alcance dos termos matéria-primas, produto intermediário e material de embalagem, consoante a norma de regência do benefício pleiteado nestes autos, qualquer insumo utilizado no processo produtivo que não atenda tais requisitos não darão margem ao creditamento do IPI, e, por conseguinte, não poderão ser utilizados no cômputo do benefício da Lei nº 9.363/96.

<sup>7</sup> Ac. 201-65.182



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461



Em conclusão, o que deve ser perquirido para sabermos quais produtos que dão margem ao chamado creditamento básico, e, portanto, a inclusão no benefício, é identificarmos se eles entram no processo produtivo, ou integrando o produto final, quando não cabe maior digressão, ou quando exercem ação direta sobre o produto em fabricação, ficando demonstrado seu desgaste físico e/ou químico.

E é justamente por entender que não há contato direto que venho negando a utilização de energia elétrica e combustível como insumos no cálculo do crédito presumido, justamente com base no art. 82 do RIPI/82 e art. 147 do RIPI/98, c/c art. 3º da Lei nº 9.363/96. Pelo mesmo motivo é de ser negada a utilização de lubrificantes e produtos usados no tratamento de água e efluentes.

Forte nessas considerações, nego provimento ao recurso voluntário quanto à inclusão dos valores referenê à inclusão no benefício de energia elétrica, telefonia e frete.

#### A EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS CLASSIFICADOS COMO NT NA TABELA DE INCIDÊNCIA DO IPI

Outra insurgência da recorrente é que ela entende que o valor da receita de exportação das mercadorias a ser adotada no cálculo independe de as mercadorias exportadas serem ou não considerados produtos industrializados pela legislação do IPI.

Como é do conhecimento desta Câmara, esse é meu posicionamento, pois sempre entendi que as mercadorias exportadas classificadas na TIPI como NT, desde que produzidas pelo estabelecimento da beneficiária do benefício fiscal em debate, devem ter seu valor correspondente incluso no beneplácito controvertido. Igualmente bem conhecida meu sentir de que as leis instituidoras de benefícios fiscais devem ser lidas de forma restritiva, com acima expus. Contudo, tal exegese não pode ir a ponto de restringir o que a lei não restringe.

A leitura feita pela decisão vergastada é no sentido de que se os produtos exportados não são considerados industrializados, e dúvida não há que os produtos NT estão fora do campo de incidência do IPI, sobre eles não haveria incidência da Lei 9.363. Entretanto, para chegarmos a tal conclusão só se formos em busca de normas infralegais, pois a lei instituidora do crédito presumido não faz tal restrição. E não precisamos nos alongar para afirmarmos, pois cediço o é, que onde a lei não restringe não cabe à Administração fazê-lo, sob pena de cometimento de ilegalidade.

O que diz a lei é que os produtos exportados devem ser produzidos e

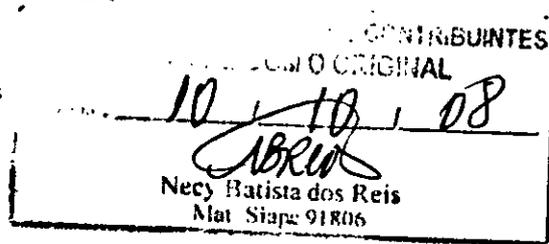
*Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 3 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.*

*Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n<sup>o</sup> : 11610.021746/2002-65  
Recurso n<sup>o</sup> : 133.931  
Acórdão n<sup>o</sup> : 204-01.461



2<sup>o</sup> CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

*contribuições referidas no art. 1<sup>o</sup>, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.*

*Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. (grifei)*

Analisando os termos da lei, não identifiquei qualquer referência a que os produtos exportados tenham que ser produtos industrializados nos termos da legislação do IPI. Até porque, não devemos nos olvidar, a legislação do IPI foi usada, apenas, como forma de instrumentalização do ressarcimento do benefício controvertido na esteira do que já havia sido feito como o crédito-prêmio (artigo 1<sup>o</sup> do DL n<sup>o</sup> 491/69), pois o que se ressarce não é IPI e sim PIS e Cofins que tenham INCIDIDO ao longo da cadeia produtiva de produtos que tenham sido produzidos e exportados pela empresa PRODUTORA E EXPORTADORA.

O requisito estabelecido pelo legislador ordinário foi que a empresa beneficiária do crédito presumido (e nova redação do artigo 1<sup>o</sup> na redação originária da norma não deixa dúvida que o benefício não foi para o estabelecimento industrial, como, apressadamente, quis-se fazer crer) produzisse e exportasse mercadorias, não fazendo qualquer menção a que a mercadoria exportada fosse produto industrializado, como entende a r. decisão.

Demais disso, repilo a assertiva de que a legislação do IPI deveria ser usada na identificação do alcance dos produtos exportados, pois a tal ponto não foi o legislador. O que este asseverou no parágrafo único do artigo 3<sup>o</sup> da Lei n<sup>o</sup> 9.363, suso transcrito, foi que a legislação do IPI seria usada SUBSIDIARIAMENTE e, tão-somente, para o estabelecimento do conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Portanto, como também já tive oportunidade de me manifestar em outros julgados, só há que se buscar na legislação do IPI, e mesmo assim se a própria norma instituidora do incentivo em debate for omissa (pois é isso que determina a expressão SUBSIDIARIAMENTE), em relação ao alcance dos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, como vimos fazendo para identificar quais insumos podem ter seus valores de aquisição computados no cálculo do crédito presumido.

Portanto, em face de tais considerações, entendo que o que deve restar provado, e neste autos a questão é inconteste, é que a empresa beneficiária do incentivo da Lei n<sup>o</sup> 9.363/96 produziu a mercadoria e a exportou, independentemente de ser esta NT, e, por conseguinte, fora do âmbito de incidência do IPI, pois a lei não fez tal restrição.

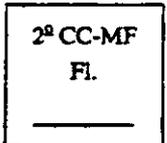
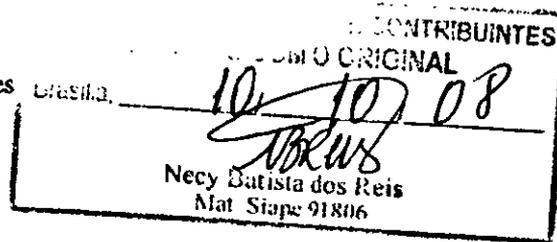
E o termo produção, como bem apreendido na articulação recursal, é no sentido de que a mercadoria a ser exportada tenha tido sua natureza modificada pela empresa exportadora, mesmo que para a legislação do IPI a empresa produtora não seja contribuinte do IPI, pois a lei é mais genérica quando utiliza o termo "mercadorias", não fazendo menção a produto industrializado. O que não seria o caso se a empresa comprasse a mercadoria e a revendesse no estado em que a comprou.

E, nesse sentido, venho esposando meu entendimento, conforme se denota da ementa a seguir transcrita, no Acórdão n<sup>o</sup> 201-75229, julgado em 21/08/2001, sendo relator o Dr. Serafim Fernandes, cujo voto acompanhei.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461



*IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - PRODUTOS EXPORTADOS CLASSIFICADOS NA TIPI COMO NÃO TRIBUTADOS - O art. 1º da Lei nº 9.363/96 prevê crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS e COFINS em favor de empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais. Referindo-se a lei a "mercadorias" foi dado o benefício fiscal ao gênero, não cabendo ao intérprete restringi-lo apenas aos "produtos industrializados" que são uma espécie do gênero "mercadorias". Recurso provido.*

Forte nestas considerações, entendo que deva ser dado provimento ao recurso.

### ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA - APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Creio majoritário no âmbito deste Conselho de Contribuintes, o entendimento de que mesmo o ressarcimento de valor a título de benefício fiscal deve ser creditado ao contribuinte com a atualização monetária correspondente.

Se assim fosse, estaria prejudicada ou poderia tornar inócua a própria política visada pelo legislador. Ainda mais numa economia como a brasileira, aonde já chegamos a níveis estratosféricos da espiral inflacionária. Sem falar o tempo em que a Administração tributária necessita para aferir a legalidade e legitimidade do direito postulado (na hipótese vertente, o ressarcimento foi postulado em 11/12/2002, tendo a autoridade local se manifestado sobre ele em 19/11/2004, praticamente dois anos após).

Sem embargo, a Câmara Superior de Recurso Fiscais (CSRF), em consonância com o que já vinha decidindo o Judiciário de há muito, pôs uma pá de cal nessa discussão decidindo que também em relação ao ressarcimento ela é cabível, conforme Acórdão CSRF/02-0.707, publicado no DOU de 25/06/98. Todavia, discordo dos fundamentos do voto da Egrégia Câmara Superior, vez entender que restituição e ressarcimento não têm mesma natureza jurídica. A questão de fundo é a perda do valor aquisitivo da moeda, desnaturando o valor do incentivo.

A questão que eu debatia é quanto à aplicação da taxa Selic, cuja aplicação eu então negava, posto que em tal taxa estariam embutidos os juros remuneratórios. E desde essa época o Conselheiro Serafim Fernandes, conforme as razões lançadas em seus votos, esposando entendimento que a partir de 01/01/1995 a legislação, por força dos artigos 5º e 6º da Lei nº 8.981/95, teria desindexado a economia como um todo, desta forma não permitindo a atualização de tributos. No entanto, minha divergência com aquele ilustre par, à época na Primeira Câmara deste Conselho, é no sentido de que poderia ter havido desindexação da economia, mas não fim da inflação, a qual, uma vez existindo, retira o poder de compra da moeda, fulminando o real valor do benefício e, assim, desnaturando-o.

Em suma, entendo que havendo inflação, esta deve ser repostada nos casos de ressarcimento de incentivo fiscal como definiu a CSRF, e mesmo o Parecer AGU 01/96. De outra forma, haveria enriquecimento ilícito da União, e flagrante afronta à isonomia das partes, uma vez que em relação aos seus débitos tributários a União faz incidir a taxa Selic.

Com efeito, hoje, a jurisprudência do STJ é farta no sentido de que a taxa Selic traz embutida em si não só índice de reposição da perda do valor da moeda, como também juros. E aí a divergência que vinha esposando quanto à aplicação da taxa Selic, já que entendo não ser legítimo o pagamento de juros pela mora nos ressarcimentos decorrentes de créditos incentivados, como espécie de benefício fiscal, onde há renúncia fiscal pela Fazenda Pública. E aí sim relevante a diferença entre repetição de indébito e ressarcimento, cujos fundamentos são



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONF. EM ORIGINAL  
Gravada: 10-10-08  
Nery Batista dos Reis  
Mat. S/ape 91806

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

dísparos. O entendimento do STJ foi sempre no sentido de que a taxa Selic embute tanto a expectativa de perda inflacionária como os juros moratórios. Com base nessa premissa é que o STJ julgava indevida a aplicação da taxa Selic cumulada com qualquer outro índice de atualização monetária.

A mim, indene de dúvida que não pode haver perda do valor real de qualquer incentivo com a perda do valor de compra da moeda circulante. Então, sopesando esta questão e qual o índice a ser aplicado, concluí, à míngua de permissivo legal para utilização de outro índice de correção monetária, e sendo esta a posição adotada pelo STJ, que o mais justo seria aplicar aos benefícios fiscais os índices utilizados pela Fazenda em relação a seus créditos tributários.

Por isso que, desde a votação dos recursos 114.029, da lavra do eminente Conselheiro Antônio Mário de Abreu Pinto, e 106200, por mim relatado, venho acatando o entendimento majoritário desta Câmara de que os créditos a serem ressarcidos devem ser atualizados monetariamente, a partir de 01/01/1996, de acordo com a Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR 08/97.

Por fim, temos ainda o § 4º do artigo 39 da Lei nº 9.250/95, que determina que em relação às compensações e restituições seja aplicada a referida taxa. Na falta de outro dispositivo legal, tendo em conta que a atualização monetária não se reveste de nenhum *plus* e que pode, consoante entendimento sedimentado no Judiciário de que a correção monetária independe de pedido ou lei expressa, entendo que esta norma poderia ser perfeitamente aplicável ao caso sob exame. Todavia, reitero meu entendimento pessoal, como alhures colocado, de que é descabida a aplicação de juros moratórios em ressarcimento de créditos incentivados. Mas para aqueles que entendem que ressarcimento é espécie de repetição, do que discordo, a referida norma incide na espécie.

## CONCLUSÃO

*Ex positis,*

DOU PROVIMENTO PARCIAL AO RECURSO PARA O FIM DE:

1 - ADMITIR O BENEFÍCIO EM RELAÇÃO AOS PRODUTOS EXPORTADOS "NT", DESDE QUE PRODUZIDOS PELO ESTABELECIMENTO EXPORTADOR, DEVENDO SUA RECEITA DE EXPORTAÇÃO SER INCLUÍDA NO CÁLCULO DO BENEFÍCIO;

2 - QUE AO VALOR A SER RESSARCIDO SEJA APLICADA A TAXA SELIC DESDE O PROTOCOLO DO PEDIDO ATÉ SEU EFETIVO PAGAMENTO.

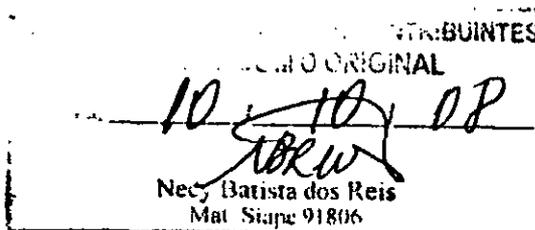
Sala das Sessões, em 29 de junho de 2006.

JORGE FREIRE



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461



VOTO DA CONSELHEIRA-DESIGANDA  
RAQUEL MOTTA BRANDÃO MINATEL

A questão em análise nos presentes autos trata da possibilidade de compensação de Crédito Presumido de PIS/Pasep/Cofins, nos termos da Lei nº 9.363 de 13 de dezembro de 1996, que, em apertada síntese, criou a possibilidade das empresas produtoras/exportadoras compensarem com o IPI os valores calculados a título de PIS e Cofins incidentes nas etapas produtivas anteriores, relativamente às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

A empresa Recorrente apurou o Crédito Presumido de PIS/Pasep/Cofins e solicitou o ressarcimento na forma prevista na legislação. O Fisco glosou parte do crédito por entender, dentre outros fundamentos, que a aquisição de serviços de telefonia, de energia elétrica, insumos importados, insumos não-tributados e fretes não geram direito ao crédito.

As glosas foram mantidas pela DRJ em Ribeirão Preto- SP sob os seguintes fundamentos:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

...

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS

Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

Os valores de aquisições de insumos importados devem ser excluídos da apuração do benefício porque a legislação somente admite o cômputo das aquisições efetuadas no mercado interno.

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com energia elétrica, fretes e serviços de telefonia.

...

Solicitação Indeferida.

O presente voto é especificamente sobre a possibilidade de inclusão na base cálculo do crédito presumido dos valores pagos a título de frete, que efetivamente estiverem incluídos na nota fiscal de aquisição das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, neste ponto diverjo do I. Relator que votou pela negativa do crédito sob o seguinte fundamento que transcrevo do seu voto:

*“O fundamento para negar provimento ao recurso voluntário em relação à energia elétrica, valores de telefonia e fretes é que eles não participam diretamente do processo produtivo, desta forma não sofrendo desgaste durante o mesmo.”*

Com a devida vênia do Relator, entendo que há direito de inclusão do frete na base de cálculo do crédito presumido do PIS/Cofins pelos seguintes motivos:

*Dispõe o artigo 2º. da Lei 9.363/96 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...” (grifo acrescido)*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

UNião de Contribuintes  
COMO ORIGINAL  
Brasília, 10/10/08  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Stape 91806

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Assim o cerne da questão é explicitar o que deve ser entendido por *valor total das aquisições*. Segundo o que prevê o artigo 289 do RIR/99, no custo da aquisição das mercadorias devem estar compreendidos os valores gastos com frete, *verbis*:

*“Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração.*

*§ 1º. O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação.” (grifo acrescido)*

Assim, de acordo com a legislação do Imposto de Renda, o frete pago pelo adquirente das matérias-primas deve ser contabilizado como custo de aquisição.

Entendo, contudo, que, para efeito de apuração do crédito presumido do PIS/Cofins, só deve ser considerado no custo de aquisição o frete pago diretamente ao fornecedor das MP, PI e ME, e não o valor do frete quando pago diretamente ao transportador desses bens, ainda que também nessa hipótese a legislação do Imposto de Renda o considere como custo. Esse entendimento advém da Lei nº 9.363/96, que em seu artigo 3º, parágrafo único, prevê: *“utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto sobre a Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”*

Assim, o conceito de *“valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem”* deve ser buscado na legislação do IPI, onde encontra paradigma no conceito de *“valor da operação”*. Com efeito, o artigo 47, II do Código Tributário Nacional, que define as diretrizes do Imposto sobre Produtos Industrializados-IPI, prevê que a base de cálculo desse tributo é *“valor da operação de que decorrer a saída da mercadoria”*.

Por sua vez, o artigo 15, da Lei nº 7.798/98 de 10 de julho de 1989, que alterou a redação do artigo 14 da Lei nº 4.502/64 que trata do IPI, em seu inciso II, §1º expressa que:

*“Art. 14. Salvo disposição em contrário, constitui valor tributável:*

.....  
II - quanto aos produtos nacionais, o valor total da operação de que decorrer a saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

*§1º O valor da operação compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário”*

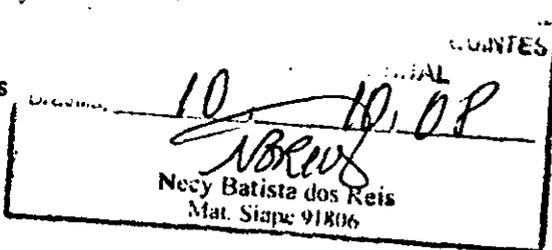
Ora, a I. Relatora argumenta que para possibilitar a inclusão do frete na base de cálculo do crédito presumido do PIS/Cofins deveria ter sido realizado por empresas coligadas, controladas, controladoras ou interligadas das empresas vendedoras dos insumos, e, para fundamentar seu entendimento, faz alusão ao já mencionado artigo 15 da Lei nº 7.798/89. Ocorre que a referida Lei prevê em seu §3º que:

*“§ 3º Será também considerado como cobrado ou debitado pelo contribuinte, ao comprador ou destinatário, para efeitos do disposto no § 1º, o valor do frete, quando o transporte for realizado ou cobrado por firma coligada, controlada ou controladora (Lei*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461



2º CC-MF  
Fl.

*n.º 6.404) ou interligada (Decreto-Lei n.º 1.950) do estabelecimento contribuinte ou por firma com a qual este tenha relação de interdependência, mesmo quando o frete seja subcontratado." (grifos acrescentados)*

Como é possível verificar da simples leitura dos dispositivos transcritos, a Lei nº 7.798/98 não "permitiu a inclusão do frete no valor da base de cálculo do IPI nas hipóteses em que o frete é realizado por *firma coligada, controlada, controladora ou interligada do estabelecimento contribuinte ou por firma com a qual este tenha relação de interdependência*", como alega a I. Relatora, mas sim determinou que, também nessas hipóteses o frete deve ser incluído na base do IPI para compor o chamado "valor da operação", pois a inclusão do frete no valor da operação é regra para o IPI.

O artigo 131, §1º, do atual Regulamento do IPI, Decreto nº 4.544/2002, na seção que trata da base de cálculo do IPI repete a redação do artigo 14 da Lei nº 7.798/98 que lhe serve de matriz legal, confirmando que o frete deve sempre integrar o valor da operação, mesmo quando realizado por empresa coligada, controlada, interligada ou com a qual mantenha relação de dependência.

Assim, se para aplicar a legislação do crédito presumido devem ser buscados os conceitos na legislação do IPI, e a Lei nº 9.363/96 ao definir que a base de cálculo do crédito presumido é "o valor total das aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem", fica claro que o "valor total da aquisição" deve ser entendido como valor total da operação, assim definido nas leis e regulamentos do IPI como sendo: *o preço do produto adicionado do frete e demais despesas acessórias cobradas ou debitadas ao comprador*. Nesse sentido já decidiu o Superior Tribunal de Justiça, como se depreende da ementa a seguir transcrita:

*REsp: 721243/PR ; RECURSO ESPECIAL 2005/0011868-0*

*Relator(a) Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA (1123)*

*Órgão Julgador T2 - SEGUNDA TURMA*

*Data do Julgamento: 16/08/2005*

*Data da Publicação/Fonte: DJ 07.11.2005 p. 229 RDDT vol. 124 p. 232*

**RECURSO ESPECIAL TRIBUTÁRIO. BASE DO CÁLCULO DO IPI - DESCONTOS INCONDICIONAIS. OFENSA AO ART. 47 DO CTN. PRECEDENTES.**

1. Na forma estabelecida no art. 47 do CTN, o IPI tem por base de cálculo o valor da operação consubstanciado no preço final da operação de saída da mercadoria do estabelecimento industrial.
2. "O Direito Tributário vale-se dos conceitos privatísticos sem contudo afastá-los, por isso que o valor da operação é o preço e, este, é o quantum final ajustado consensualmente entre comprador e vendedor, que pode ser o resultado da tabela com seus descontos incondicionais." (REsp n. 477.525-GO, relator Ministro Luiz Fux, DJ de 23.6.2003.)
3. "Revela contraditio in terminis ostentar a Lei Complementar que a base de cálculo do imposto é o valor da operação da qual decorre a saída da mercadoria e a um só tempo



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes, Brasília,

2ª SEÇÃO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
10/10/08  
Necy Batista dos Reis  
Mat. Sispac 91806

2ª CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

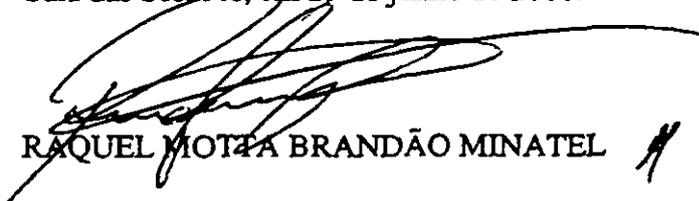
Processo nº : 11610.021746/2002-65  
Recurso nº : 133.931  
Acórdão nº : 204-01.461

fazer integrar ao preço os descontos incondicionais. Ratio essendi dos precedentes quer quanto ao IPI, quer quanto ao ICMS." (REsp n. 477.525-GO.)

4. Recurso especial parcialmente conhecido e improvido. (*grifos acrescidos*)

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para considerar que o valor do frete cobrado do adquirente e incluído no valor da nota fiscal de aquisição das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, deve compor a base de cálculo do crédito presumido do PIS/Pasep/Cofins por se tratar de componente do custo de aquisição desses produtos, integrando o conceito mencionado na Lei nº 9.363/98, artigo 2º, de *valor total das aquisições das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.*

Sala das Sessões, em 29 de junho de 2006.

  
RAQUEL MOTTA BRANDÃO MINATEL