MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº	13062.000339/2004-65
Recurso nº	250.117
Resolução nº	**3401-00.094 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data	27 de outubro de 2010
Assunto	Solicitação de Diligência
Recorrente	Kepler Weber Industrial S.A.
Recorrida	Fazenda Nacional

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente.

Fernando marques Cleto Duarte - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Emanuel Carlos Dantas de Assis, Fernando Marques Cleto Duarte, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho e Gilson Macedo Rosenburg Filho

Relatório

Entre 7.12.2004 e 9.11.2005, a contribuinte Kepler Weber Industrial S/A (CNPJ 87.288.940/0001-06) apresentou declarações de compensação de COFINS para operações de exportação realizadas de abril/2004 a março/2005 no valor de R$ 3.019.230,65

No Despacho Decisório do dia 3.8.2006, da Delegacia da Receita Federal em Santo Ângelo – RS as compensações realizadas pela contribuinte foram parcialmente

homologadas no valor de R$ 2.810.409,33, sendo glosado o montante de R$ 208.821,32. As referidas Declarações de Compensação deram origem aos processos administrativos nº 13062.000332/2004-43 e 13062.000339/2004-65, porém, tendo em vista que esses processos versam sobre matéria idêntica, foram reunidos por anexação para serem examinados conjuntamente. Segundo o Despacho, os valores glosados pela fiscalização referem-se a irregularidades constatadas na apuração de créditos e débitos de COFINS durante todo o período fiscalizado, mas que somente implicariam na insuficiência de saldos credores para fazer frente às compensações nos meses de agosto/2004 e outubro/2004, em vista o acúmulo de saldos credores nos meses anteriores.

Em 25.8.2006, a contribuinte protocolou pedido de revisão do valor, uma vez que os valores cobrados através da Carta de Cobrança correspondem ao montante de R$ 215.929,25, vislumbrando uma diferença de R$ 7.107,93 com o valor glosado.

No Despacho Decisório do dia 5.9.2006, da Delegacia da Receita Federal em Santo Ângelo – RS foi retificado o Despacho Decisório anterior, homologando o montante de R$ 2.800.889,29, mantendo inalterados os seus demais aspectos. Constatou-se que no mês de março/2005 o crédito total era de R$ 303.735,27 e a contribuinte somente havia utilizado a parcela de R$ 294.215,33 para fins de compensação.

Em 23.10.2006, a contribuinte protocolou, tempestivamente, Manifestação de Inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

a) há um saldo em favor da contribuinte no valor de R$ 9.520,04 que deverá ser objeto de compensação, pois, segundo a SRF, existem valores pretendidos a compensar, que não o foram por "ausência de saldo".

b) em 11.5.2006, foi lavrado Auto de Infração pelo fiscal Pedro Augusto Frantz, que se encontra no processo nº 11070.000758/2006-34, com matéria idêntica ao do presente processo, sendo imposta a contribuinte a duplicidade da mesma obrigação tributária;

c) na Impugnação ao Auto de Infração antes referido, a contribuinte adotou as seguintes providências: a exigência de COFINS sobre operações de REPORTO com a beneficiária TEAG tem valor de COFINS/obrigação no montante de R$ 189.841,31; a exigência de COFINS sobre o crédito presumido de IPI nos meses de fevereiro e março de 2004 deu-se por erro, impugnando o valor de R$ 25.094,21; apontou erros materiais na quantificação de valores de saldo; admitiu a glosa de créditos sobre mercadorias faturadas antes de fevereiro de 2004 e devolvidas após essa data; admitiu a não exclusão da base de cálculo da COFINS sobre descontos concedidos por conta de avarias e funcionamento deficiente de equipamentos e a tributação da COFINS sobre os faturamentos à Inlogs e à Bungie, que não obtiveram os benefícios do REPORTO.

Em sessão de 14.9.2007, a 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Santa Maria – RS acordou, por unanimidade de votos deferir em parte a solicitação. Segundo o voto:

a) a contribuinte não contesta as razões para a glosa dos créditos pleiteados;

b) no Auto de Infração, não foi exigido qualquer valor decorrente da glosa de créditos, mas somente decorrente da falta de inclusão na base de cálculo de receitas consideradas pela fiscalização como tributáveis;

c) a contribuinte tem razão quando alegou que foi reconhecido crédito de COFINS em seu favor no valor de R$ 9.520,04 que não foi utilizado para a compensação pleiteada.

Em 14.11.2007, a contribuinte protocolou, tempestivamente, Recurso Voluntário, no qual, alega que por ser o mesmo tributo e a mesma contribuinte, todas as operações de um mesmo período de apuração integram uma mesma escrita fiscal, estando relacionadas a matéria de glosa de crédito e a inserção de receita à base de cálculo. Além disso, os dois processos têm apoio no mesmo Mandado de Segurança.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Fernando Marques Cleto Duarte, Relator

Conheço do recurso por ser tempestivo e cumprir os pressupostos de admissibilidade.

Em suma a contribuinte apresentou declarações de compensação de COFINS para operações de exportação realizadas de abril/2004 a março/2005, obtendo êxito parcial. Inconformada com a glosa de parte dos créditos, protocolou Recurso Voluntário, onde alega que o processo administrativo nº. 11070.000758/2006-34 trata de auto de infração referente ao valor glosado neste processo, e pede que prevaleça a decisão do processo citado.

O processo administrativo nº. 11070.000758/2006-34 já foi julgado por esta Câmara, e por este motivo reproduzo o voto do Ilustríssimo Relator Emanuel Carlos Dantas de Assis, que segue abaixo:

> *"Conselheiro Relator Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator*
>
> *O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço*
>
> *Além dos consectários legais, são dois os temas a tratar: isenção alegada com base no benefício denominado Reporto e a inclusão (não) do Crédito Presumido do IPI na base de cálculo da Cofins. Pelos fundamentos expostos adiante, entendo assistir razão à Recorrente neste segundo tema, mas não no primeiro.*
>
> ***REPORTO: NECESSIDADE DE REGULAMENTAÇÃO***
>
> *Na época dos fatos geradores em litígio, cujo mais recente é o de janeiro de 2005, a isenção das vendas da Recorrente para a empresa TAEG não podia ainda ser aplicada, porque não regulamentada*
>
> *O Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (REPORTO) foi instituído pelos arts. 12 e seguintes da Medida Provisória nº 206, de 06 de agosto de 2004, convertida na Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004. Nesta, os artigos correspondem ao 13 e seguintes, que estabelecem (negritos acrescentados).*

Art. 13. Fica instituído o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária - REPORTO, nos termos desta Lei.

Art. 14. As vendas de máquinas, equipamentos e outros bens, no mercado interno, ou a sua importação, quando adquiridos ou importados diretamente pelos beneficiários do REPORTO e destinados ao seu ativo imobilizado para utilização exclusiva em portos na execução de serviços de carga, descarga e movimentação de mercadorias, serão efetuadas com suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e, quando for o caso, do Imposto de Importação (redação original, antes de alterada pela Lei nº 11.726/2008).

§ 1º A suspensão do Imposto de Importação e do IPI converte-se em isenção após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do respectivo fato gerador.

§ 2º A suspensão da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS converte-se em operação, inclusive de importação, sujeita a alíquota 0 (zero) após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contado da data da ocorrência do respectivo fato gerador.

§ 3º A aplicação dos benefícios fiscais, relativos ao IPI e ao Imposto de Importação, fica condicionada à comprovação, pelo beneficiário, da quitação de tributos e contribuições federais e, no caso do IPI vinculado à importação e do Imposto de Importação, à formalização de termo de responsabilidade em relação ao crédito tributário suspenso.

§ 4º A suspensão do Imposto de Importação somente será aplicada a máquinas, equipamentos e outros bens que não possuam similar nacional.

§ 5º A transferência, a qualquer título, de propriedade dos bens adquiridos no mercado interno ou importados mediante aplicação do REPORTO, dentro do prazo fixado nos §§ 1º e 2º deste artigo, deverá ser precedida de autorização da Secretaria da Receita Federal e do recolhimento dos tributos suspensos, acrescidos de juros e de multa de mora estabelecidos na legislação aplicável.

§ 6º A transferência a que se refere o § 5º deste artigo, previamente autorizada pela Secretaria da Receita Federal, a adquirente também enquadrado no REPORTO será efetivada com dispensa da cobrança dos tributos suspensos desde que, cumulativamente:

I - o adquirente formalize novo termo de responsabilidade a que se refere o § 3º deste artigo;

II - assuma perante a Secretaria da Receita Federal a responsabilidade pelos tributos e contribuições suspensos, desde o momento de ocorrência dos respectivos fatos geradores.

§ 7º O Poder Executivo relacionará as máquinas, equipamentos e bens objetos da suspensão referida no caput deste artigo.

Art. 15. São beneficiários do REPORTO o operador portuário, o concessionário de porto organizado, o arrendatário de instalação portuária de uso público e a empresa autorizada a explorar instalação portuária de uso privativo misto.

Parágrafo único. ***A Secretaria da Receita Federal estabelecerá os requisitos e os procedimentos para habilitação dos beneficiários ao REPORTO.***

Art. 16. O REPORTO aplica-se às aquisições e importações efetuadas até 31 de dezembro de 2007.

Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

Em cumprimento ao § 7º do art. 13 da MP nº 206/2004 (equivalente ao art. 14 acima transcrito), o Poder Executivo relacionou os bens objetos do benefício, por meio do Decreto nº 5.281, de 23/11/2004. Em seguida sobreveio a IN SRF nº 477, de 14/12/2004, que com base no parágrafo único do art. 14 da referida MP (equivalente ao art. 15 da Lei nº 11.033/2004), estabeleceu o seguinte (negritos acrescentados):

Art. 1º *A aplicação do Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (Reporto)* ***depende de prévia habilitação da empresa,*** *na Secretaria da Receita Federal (SRF).*

§ 1º Poderá habilitar-se a operar o Reporto, na qualidade de beneficiário, o operador portuário, o concessionário de porto organizado, o arrendatário de instalação portuária de uso público e a empresa autorizada a explorar instalação portuária de uso privativo misto.

§ 2º Não será aceita a habilitação conjunta de estabelecimentos filiais de uma mesma empresa.

(...)

Art. 5º A habilitação para a empresa operar o regime será concedida em caráter precário, por meio de Ato Declaratório Executivo (ADE) do chefe da unidade da SRF referida no art. 3º.

De acordo com a regulamentação acima, o incentivo, para ser usufruído, dependia de Ato Declaratório Executivo habilitando a empresa beneficiária. Como na situação em tela o ADE da empresa TEAG (Terminal de Exportação de Açúcar do Guarujá Ltda), emitido pela Alfândega do Porto de Santos sob o nº 08, é datado de 11/03/2005 e foi publicado no Diário Oficial da União (DOU) em 23/03/2005, em período anterior as vendas da Recorrente para essa empresa não podiam gozar da suspensão concedida no âmbito do REPORTO. A confirmar que o benefício não pode ser usufruído antes de 23/03/20058, o item 2 do citado ADE, que é expresso ao determinar sua entrada em vigor "na data de sua publicação no Diário Oficial da União."

Como se depreende dos textos legais acima transcritos, o benefício é, ao mesmo tempo, subjetivo (para as máquinas, equipamentos e bens relacionados pelo Poder Executivo) e objetivo (para os contribuintes que satisfizerem os requisitos). Essas condições precisam ser aferidas e, somente após, o benefício pode ser concedido. Daí a necessária edição do ADE, antes do qual a suspensão do PIS, Cofins e IPI não devem ser aplicadas. Esta a melhor interpretação, em face da restrição que vigora na outorga de suspensão, exclusão do crédito tributário ou suspensão, consoante o art. 111, II, do CTN.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI INSTITUÍDO PELA LEI Nº 9.363/96: NÃO INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS

Apesar de a contribuinte, durante a ação fiscal, ter concordado com a interpretação da fiscalização, no sentido de inclusão do Crédito Presumido na base do PIS e da Cofins (ver fl. 98), há de ser considerada sua posição assumida posteriormente, na impugnação e nesta segunda instância. Afinal, se a tributação independe da vontade do contribuinte, a inclusão (ou não) do Crédito Presumido do IPI na base de cálculo da Contribuição há de ser decidida à luz legislação que rege esse incentivo e essa Contribuição, e não com base na posição adotada pela contribuinte no decorrer da ação fiscal.

Para o deslinde da questão é importante investigar a natureza jurídica do Crédito Presumido do IPI, porque dela depende o seu regime jurídico e, consequentemente, a caracterização como receita ou não, para fins de tributação da Cofins. Assim foi feito no julgamento do Recurso nº 122667, sessão de 15/03/2005, Acórdão nº 203-10.047, decidido por maioria sob a minha relatoria, cujos fundamentos cabe aqui repetir.

Como se sabe, institutos como decadência e prescrição, por exemplo, prendem-se a cada espécime jurídica delineada, de forma que uma caracterização ou classificação inadequada pode acarretar consequências em desacordo com as normas do ordenamento jurídico.

Digo classificação inadequada, em vez de errada, porque as classificações não são guiadas pelo caráter de certeza, mas pelo de utilidade. Toda e qualquer classificação, sendo uma abstração elaborada com o fito de facilitar a compreensão do objeto ou fenômeno estudado, deve ser guiada por critérios que permitam maximizar o entendimento. Através das semelhanças e dessemelhanças apontadas pelos critérios, o assunto estudado deve ser melhor compreendido. Assim, a depender da finalidade de cada estudo, um critério pode ser mais ou menos útil. Neste sentido, Roque Carraza, com esteio no renomado jurista argentino Agustín Gordillo, afirma que "não há classificações certas ou erradas, mas classificações mais úteis e menos úteis."[1]

Numa classificação do Direito, a maior utilidade está em permitir uma melhor compreensão do fenômeno jurídico. Se para um economista, por exemplo, o critério econômico pode ser o mais adequado e suficiente para uma classificação que pretenda averiguar em quanto um incentivo como o crédito presumido incrementou as exportações, para um operador ou cientista do Direito é diferente. No estudo dos

[1] CARRAZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. São Paulo: Malheiros, 1994, p. 295.

fenômenos e institutos jurídicos, a classificação deve ser orientada pelas normas jurídicas, delas se extraindo a natureza jurídica do objeto investigado.

A Exposição de Motivos nº 120 do Mistério da Fazenda, de 23/03/1995, referente à MP nº 948, de 23/03/95, convertida após reedições na Lei nº 9.363, de 16/12/96, revela qual o objetivo do incentivo em tela, quando informa:

"A Medida Provisória a° 905, de 21 de fevereiro de 1995, dispôs sobre a ***desoneração fiscal*** *da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre os insumos,* ***objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, no sentido de que nao se deve exportar tributos*** *Em seu elemento motriz, a proposta em comento dispunha que sobredita desoneração deveria ser feita mediante ressarcimento em dinheiro desses encargos a favor do produtor exportador nacional." (negritos acrescentados).*

No excerto acima transcrito há referência à antiga MP nº 905/95, que antes instituíra o incentivo como ressarcimento em espécie, em vez de crédito presumido do IPI. Observe-se também a MP nº 905/95, cujos efeitos foram tornados insubsistentes pelo art. 8º da MP nº 948/95.

"Art. 1º Fica instituído, a favor do produtor exportador de mercadorias nacionais, crédito fiscal, ***mediante ressarcimento em moeda corrente, destinado a compensar o custo*** *representado pelas contribuições sociais 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, que incidirem sobre o valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos no mercado interno pelo exportador para utilização no processo produtivo" (negritos acrescentados).*

Como se sabe, o texto acima não prevaleceu. A partir da MP nº 948/95, o incentivo ganhou feições novas, sendo afinal instituído como crédito presumido do IPI, embora com o mesmo objetivo de antes: desonerar as exportações do PIS e COFINS incidentes sobre os insumos empregados nos produtos exportados. Para bem observar as diferenças, não é demais repetir o texto do art. 1º da MP nº 948, de 23/05/95, que após reedições foi convertida na Lei nº 9.363, de 16/12/96:

"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a ***crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como 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." (negritos acrescentados)*

Para atingir a finalidade do incentivo, que é desonerar as exportações, o legislador tinha várias alternativas à sua disposição. Dentre elas podem ser citadas as seguintes: 1) imunidade do PIS e COFINS sobre os insumos dos produtos a serem exportados; 2) não-incidência, 3)

isenção simples e direta, ou precedida de suspensão das duas contribuições, quando os insumos fossem destinados a industriais exportadores, seguida de posterior isenção, quando da efetiva exportação, 4) alíquota reduzida ou mesmo zerada, 5) ressarcimento em moeda corrente, na forma da MP nº 905/95, 6) crédito presumido de IPI, na forma da Lei nº 9.363/96, etc

O objetivo econômico de desoneração das exportações podia ser atingido de diversas maneiras, sendo que a depender da norma jurídica, a natureza do incentivo muda totalmente. O jurídico cria suas realidades próprias realidades, sempre a partir dos textos de leis ou enunciados prescritivos, a resultarem nas normas jurídicas, após interpretados

Neste sentido é que José Souto Maior Borges informa. [2]

"O Direito deforma o dado econômico, dando-lhe tratamento diverso, apreensível à luz de uma metodologia inconfundível com a da ciência econômica, ao transformá-lo numa realidade essencialmente diversa, porque normativa."

É admissível a classificação do incentivo em tela como subvenção financeira, compreendida genericamente como doação modal, de recursos públicos para entidades públicas ou privadas. Modal porque sujeita às condições estipuladas em lei. Longe de ser auxílio caridoso, desvinculado de qualquer comportamento por parte do donatário, a subvenção financeira é auxílio ou doação que só pode ser efetivada se os requisitos da lei forem atendidos

Na linha de que o estímulo às exportações em análise possui natureza jurídica de subvenção financeira, a doutrina de Ricardo Mariz de Oliveira,[3] *os ensinamentos de José Souto Maior Borges*[4] *e de Celso Antônio Bandeira de Mello e Geraldo Ataliba*[5]*, e ainda a Decisão nº 114/2000 da Superintendência da Receita Federal da 7ª Região.*

Todavia, a classificação mais específica e que melhor define a sua natureza jurídica é a que o enquadra como crédito escritural incentivado do IPI. Na forma da Lei nº 9.363/96, o incentivo é, essencialmente, crédito do IPI, a ser escriturado e compensado com débitos desse imposto, também lançados na escrita fiscal, sendo passível de ressarcimento ou compensação com outros tributos somente quando do confronto entre débitos e créditos do IPI resultar saldo credor.

Reputo a classificação do crédito presumido do IPI como subvenção financeira insuficiente para lhe definir o regime jurídico. Daí preferir classificá-lo como crédito incentivado desse imposto, de forma a lhe determinar um tratamento jurídico mais particular, delineado primeiramente pela Lei nº 9.363/96 e atos infralegais correlatos, e subsidiariamente pela legislação do IPI, do PIS e da COFINS e ainda do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), esta derradeira

---

[2] Cf. artigo "Subvenção financeira, isenção e dedução tributárias", *in* Revista de Direito Público 41-42, p. 43/54.

[3] Cf. artigo "PIS/COFINS: incidência ou não sobre créditos fiscais (créditos-prêmio e outros) e respectivas cessões", *in* **Grandes Temas Tributários da Atualidade** (10º Simpósio Nacional IOB de Direito Tributário), 2001, pp. 29/55.

[4] Cf. artigo "Subvenção financeira, isenção e dedução tributárias", *in* **Revista de Direito Público** 41-42, p. 43/54.

[5] Cf. artigo "Suvenções. Natureza jurídica. Não se confundem com isenções. Irretroatividade da lei. Direito adquirido e não gozado.", *in* **Revista de Direito Público** 20, abr-jun/1972, p. 85/100.

empregada na definição da receita operacional bruta. Como sói acontecer, o incentivo foi concebido utilizando-se de conceitos próprios de outros tributos, pelo que necessário o emprego das legislações respectivas, de forma residual.

Também entendo que o crédito presumido do IPI em questão não deve ser classificado como ressarcimento de tributo. Embora a teleologia do incentivo seja ressarcir as empresas exportadoras, reduzindo os seus custos na proporção estimada dos valores de PIS e COFINS incidentes sobre os insumos empregados nos produtos industrializados e exportados, tal desiderato não pode ser confundido com a natureza jurídica.

O ressarcimento é categoria muito próxima da repetição de indébito, sendo por alguns considerado como espécie de restituição. Daí a impropriedade de considerá-lo como ressarcimento, como se tratasse de devolução de tributo pago indevidamente ou a maior. Claramente o incentivo não implica em restituição (ou ressarcimento) de PIS e COFINS pagos ao desamparo da lei.

Como estatuído pela Lei nº 9.363/96, o crédito presumido assume a natureza jurídica de crédito incentivado do IPI, independentemente da forma como fora concebido antes e da vontade do legislador. Se antes, por ocasião da MP nº 905/95, possuía natureza diversa, posto que assumia a forma de ressarcimento em espécie e nada tinha a ver com créditos escriturais incentivados doIPI, ao final foi estabelecido conforme a natureza jurídica dos últimos

Neste ponto importa sublinhar que a interpretação de todo e qualquer texto de lei não se vincula à sua origem. O método histórico, bem assim o teleológico, não devem ser empregados com prevalência sobre outros métodos de interpretação. O que o intérprete objetiva, sempre, é identificar o espírito da lei (mens legis). Para tanto é necessário separar a voluntas legis (vontade da lei) da voluntas legislatoris (vontade do legislador), de modo a prevalecer a primeira. O que deve ser buscado é o sentido objetivo da norma, desvinculada dos motivos que a originaram. Neste sentido a lição de Karl Engisch.[6]

"Com o acto legislativo, dizem os objectivistas, a lei desprende-se do seu autor e adquire uma existência objectiva. O autor desempenhou o seu papel, agora desaparece e apaga-se por detrás da sua obra. A obra é o texto, a 'vontade da lei tornada palavra', o 'possível e efectivo conteúdo de pensamento das palavras da lei'."

Por último, e para reafirmar a característica de crédito incentivado do IPI, destaco que o incentivo é dito "presumido" apenas com relação ao valor apurado. Quanto a ser crédito escritural do IPI, não há qualquer presunção, pois trata-se de realidade normativa, criada pela Lei nº 9.363/96 com todos os efeitos jurídicos daí decorrentes.

O valor é estimado (ou presumido) porque o percentual de de 5,37%, aplicado sobre a base de cálculo definida pela Lei nº 9.363/96, não coincide com os valores efetivamente pagos de PIS e COFINS nas

[6] ENGISCH, Karl. *Introdução ao pensamento jurídico*, trad. J. Baptista Machado, Lisboa, Fundação Calouste Gulbenkian, 1996, p. 172.

aquisições dos insumos. A depender da cadeia produtiva e comercial de cada matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, o valor presumido do incentivo poderá ser bastante diferente daquele efetivamente pago.

Destarte, por considerar que a natureza jurídica do incentivo instituído pela Lei nº 9.363/96 é de crédito escritural incentivado do IPI, entendo deva ser excluído da base da Cofins, mesmo após a Lei nº 9.718/98.

CONSECTÁRIOS LEGAIS: CABIMENTO

Por fim, a argüição no sentido de se afastar a multa de ofício e os juros de mora, ponto no qual a Recorrente se socorre dos arts. 108, IV e § 2º, e 112, II, do CTN.

Como em relação à parte mantida da autuação restou caracterizada a evasão, é plenamente cabível a multa de ofício aplicada no percentual de 75%, conjugada com os juros de mora previstos na legislação de regência. O procedimento adotado pela contribuinte, de não recolher nem declarar parte do tributo devido, não encontra guarida na lei. Daí a aplicação da penalidade, além dos juros de mora, sendo que não cabe, aqui, empregar a equidade ou a interpretação mais benéfica previstas nos dispositivos do CTN mencionados, porque são indubitáveis a caracterização do ilícito tributário e a penalidade correlata.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para excluir da base de cálculo, nos períodos de apuração fevereiro e março de 2004, as parcelas referentes crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96."

Neste processo foi decidido por maioria dos votos excluir da base de cálculo , nos períodos de apuração de fevereiro e março de 2004, as parcelas referentes ao crédito presumido do IPI, portanto defendendo o princípio da uniformidade das decisões, e da segurança jurídica, estes valores devem ser excluídos da glosa, e o direito creditório garantido, devendo a cobrança existente neste processo ser cancelada para evitar que seja duplamente efetuada.

Frente a todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, tendo em vista a exclusão da glosa dos valores referentes aos créditos presumidos de IPI, e para cancelar a cobrança dos débitos, uma vez que está sendo efetuada em outro processo administrativo.

Fernando Marques Cleto Duarte