



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 13609.000100/99-98
Recurso nº : 201-114255
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessada : CIA. SETELAGOANA SIDERURGIA - COSSISA
Sessão de : 17 de outubro de 2006
Acórdão nº : CSRF/02-02.493

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES. O incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "*juris et de jure*", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte. Os valores correspondentes às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de não contribuintes do PIS e da COFINS (pessoas físicas) podem compor a base de cálculo do crédito presumido de que trata a Lei nº 9.363/96. Não cabe ao intérprete fazer distinção nos casos em que a lei não o fez.

Recurso especial negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Bezerra Neto e Henrique Pinheiro Torres que deram provimento ao recurso.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

MARIA TERESA MARTÍNEZ LOPEZ
RELATORA

Processo nº : 13609.000100/99-98
Acórdão nº : CSRF/02-02.493

FORMALIZADO EM: 30 JAN 2007

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: GILENO GURJÃO BARRETO (Substituto convocado), DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, ADRIENE MARIA DE MIRANDA e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR. Ausente o Conselheiro GUSTAVO VIEIRA DE MELO MONTEIRO.



Processo nº : 13609.000100/99-98
Acórdão nº : CSRF/02-02.493

Recurso nº : 201-114255
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessada : CIA. SETELAGOANA SIDERURGIA - COSSISA

RELATÓRIO

Trata-se da análise de recurso interposto pela Fazenda Nacional.

A Fazenda Nacional, por seu procurador, com fundamento no art. 32, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria nº 55, de 12/03/98, contra decisão majoritária consubstanciada em acórdão da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que deu provimento quanto à possibilidade de inclusão na base de cálculo do IPI como ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e da COFINS, as aquisições de insumos adquiridos de não contribuintes.

A ementa do Acórdão recorrido, nas matérias das quais houve recurso, são as destacadas em *itálico*, a seguir reproduzida:

Ementa: IPI - CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI NA EXPORTAÇÃO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários, e material de embalagem referidos no art. 1º da Lei nº 9.363 de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. A Instrução Normativa SRF nº 23/97 inovou o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecer que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições ao PIS/PASEP e à COFINS. Tal exclusão somente poderia ser feita 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.

Processo nº : 13609.000100/99-98
Acórdão nº : CSRF/02-02.493

TRANSFERÊNCIAS - Não integram a base de cálculo do crédito presumido na exportação as transferências de insumos de um para outro estabelecimento da mesma empresa. Recurso parcialmente provido.

O apelo especial, uma vez preenchidos os requisitos de admissibilidade, foi recebido pelo despacho nº 201-526 da Presidência daquela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

A interessada foi devidamente cientificada do Recurso Especial, optando por apresentar contra-razões ao recurso interposto (fls. 347/355). Alega em primeiro lugar "inadmissibilidade do Recurso Especial". Que (SIC) *Em recursos dessa natureza, cujo objetivo é uniformizar a jurisprudência, não basta a alegação da ocorrência de divergência, é essencial a demonstração ANALÍTICA da divergência que implica: primeiro, comprovar que o fato seja o mesmo; e segundo, que aplicação da legislação tributária tenha sido divergente.* No mérito, pede para que seja negado provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional. Cita jurisprudência em seu favor. Reitera argumentos expostos quando da apresentação de seu recurso à decisão de primeira instância. Pede a manutenção do Acórdão recorrido.

De outra frente, o contribuinte, por seu procurador, com fundamento no art. 32, II do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria nº 55, de 12/03/98, contra decisão consubstanciada em acórdão da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que entendeu que *"não integram a base de cálculo do crédito presumido na exportação as transferências de insumos de um para outro estabelecimento da mesma empresa."*

Por meio do despacho de nº 201-020 da Presidência daquela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, foi negado seguimento por entender não ter sido comprovado a divergência com o acórdão paradigma de outra Câmara (203-07.518). De acordo com o art. 2º da Lei nº 9.363/96, as aquisições só podem ser feitas de outras empresas. O Acórdão paradigma apontado em nenhum momento

Processo nº : 13609.000100/99-98
Acórdão nº : CSRF/02-02.493

tratou de transferências de insumos de um para outro estabelecimento da mesma empresa. Apenas considerou o valor das aquisições dos insumos utilizados no processo produtivo.

Às fls. 393/397 a interposição de AGRAVO para a reforma da decisão que inadmitiu o recurso especial do contribuinte. Na sessão realizada pela CSRF em 24/01/2005, os autos foram redistribuídos, por sorteio ao Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, em conformidade com o art. 16 do Regimento Interno, tendo em vista que o Conselheiro sorteado anteriormente não mais compõe a Segunda Turma desta CSRF. Ouvido o Conselheiro, este se manifestou pela não acolhida do pedido de reexame do recurso interposto pela contribuinte.

Às fls. 406/409, DESPACHO CSRF nº 102/2006, com fundamento no art. 9º, parágrafo 5º, do Regimento Interno da CSRF, foi aprovado quanto à conclusão, o despacho de fls. 478/480 e rejeitado o agravo regimental do sujeito passivo. A rejeição do recurso da contribuinte levou em conta que o Acórdão indicado como paradigma, (SIC) *tão somente reproduz o conceito legal da base de cálculo do crédito presumido: aquisições de insumos, não se reportando a transferências de insumos entre estabelecimentos da mesma empresa, como integrantes do conceito de aquisições reportado na Lei nº 9.363/96. Portanto, não caracterizada a pretendida divergência jurisprudencial.*

É o Relatório.



Processo nº : 13609.000100/99-98
Acórdão nº : CSRF/02-02.493

VOTO

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

Trata-se de recurso especial interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 32, inciso I, da Portaria MF n. 55/98, Anexo II, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 202-14.555, de 25/02/2003.

O cerne da questão diz respeito à inclusão na base de cálculo do incentivo fiscal, dos valores das aquisições de não contribuintes do PIS e da COFINS, especialmente pessoas físicas. A recorrente, Fazenda Nacional, pretende seja revisto e reformado o acórdão recorrido.

Muito embora o assunto já se encontre pacificado no âmbito desta E. Câmara, conforme jurisprudência trazida pela interessada, não pela unanimidade de votos, pertinente são as conclusões do respeitável doutrinador Ricardo Mariz de Oliveira em trabalho divulgado em 2000, quando o assunto era ainda polêmico.¹ Para melhor clareza, peço vênica para reproduzir as suas conclusões como se minhas fossem:

VII - CONCLUSÃO: AS AQUISIÇÕES NÃO TRIBUTADAS INTEGRAM O CÁLCULO DO INCENTIVO, SENDO ILEGAIS AS INSTRUÇÕES NORMATIVAS FAZENDÁRIAS EM CONTRÁRIO

De tudo se conclui que as aquisições de insumos que não tenham sofrido a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS também integram a determinação da base de cálculo do crédito presumido a que alude a Lei n. 9363.

Isto porque, e em síntese:

¹ Em 20/06/200, sob o título: Crédito presumido de IPI para ressarcimento de PIS e COFINS - direito ao cálculo sobre aquisições de insumos não tributadas.

Processo nº : 13609.000100/99-98
Acórdão nº : CSRF/02-02.493

- a expressão legal "*contribuições incidentes*" não pode ser vinculada a cada operação de aquisição de insumos, pois tal vinculação não faz qualquer sentido lógico, além de impor condição - a incidência sobre cada aquisição, isoladamente considerada - de realização impossível, porque as contribuições não incidem na base de 5,37%, que é a porcentagem para cálculo do crédito presumido segundo a respectiva fórmula legal;

- seja pela literalidade da norma do art. 1º da Lei n. 9363, seja por sua consideração em conjunto com os demais dispositivos dessa mesma lei, especialmente com os que estatuem a fórmula de cálculo do crédito presumido, verifica-se que a alusão ao ressarcimento das contribuições incidentes somente pode ser referida a todas as incidências que possivelmente tenham ocorrido em qualquer anterior etapa do ciclo econômico do produto exportado e dos seus insumos;

- o incentivo corresponde a um crédito que é presumido, cujo valor deflui de fórmula estabelecida pela lei, a qual considera que é possível ter havido sucessivas incidências das duas contribuições, mas que, por se tratar de presunção "*juris et de jure*", não exige nem admite prova ou contraprova de incidências ou não incidências, seja pelo fisco, seja pelo contribuinte;

- a fórmula legal de cálculo do incentivo manda considerar o valor total das aquisições de insumos, sem distinção entre as tributadas e as não tributadas;

- o crédito presumido é uma subvenção que visa incrementar as exportações brasileiras, e não se confunde com restituição de contribuições, não havendo, assim, razão para exigir a incidência de contribuições para que uma aquisição de insumos seja integrada ao respectivo cálculo;

- o ressarcimento do crédito presumido, em moeda corrente, é uma forma alternativa de pagamento da subvenção, sendo que ressarcimento significa provimento do incentivo, em cobertura de parte das despesas de custeio, e não restituição de contribuições, também por isto sendo irrelevante ter ou não ter havido incidência sobre cada aquisição de insumos, isoladamente considerada;

- a prova da incidência e dos recolhimentos sobre cada aquisição de insumos era exigida pela legislação anterior, mas foi tacitamente revogada, não, podendo, pois, ser feita na vigência da nova lei, revogadora da anterior;

- o ressarcimento, por ser presumido e estimado na forma da lei, é referente às possíveis incidências das contribuições em todas as etapas anteriores à aquisição dos insumos e à exportação, as quais integram o custo do produto exportado;

Processo nº : 13609.000100/99-98
Acórdão nº : CSRF/02-02.493

- tudo isto é confirmado pelas regras de hermenêutica, que excluem a interpretação pela literalidade da norma legal e a consideração de apenas um dispositivo isolado das demais normas da mesma lei e do ordenamento jurídico, que exigem resultado derivado da interpretação que seja coerente com os objetivos da lei, que excluem resultado ilógico e de realização impossível, e que requerem o emprego de todos os métodos de exegese, notadamente o sistemático, o teleológico e o histórico;

- não obstante, mesmo a letra da lei comporta perfeitamente a interpretação no sentido de que não é necessária a incidência sobre a aquisição de insumos, propriamente dita, referindo-se, antes, às possíveis incidências em quaisquer outras operações que tenham onerado as aquisições dos insumos e o custo do produto exportado.

Em vista disso tudo, conclui-se de modo inarredável que carecem de base legal o parágrafo 2º do art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 23/97 (que limita o crédito às aquisições feitas à pessoas jurídicas e que tenham sido tributadas) e o art. 2º da Instrução Normativa SRF n. 103/97 (que exclui as aquisições feitas à cooperativas).

O Superior tribunal de Justiça também tem se manifestado nesse sentido, conforme, a título de exemplo, notícia o Recurso Especial nº 529.578-SC (2003/0072619-9).² Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, vem reiteradamente se pronunciando nesse sentido³, motivo pela qual nego provimento ao recurso da D. Fazenda Nacional.

Conclusão

Em face ao acima exposto, nego provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

Sala das Sessões - DF, em 17 de outubro de 2006.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

² Revista Dialética de Direito Tributário nº 128, p. 225.

³ CSRF/02-01.666 e CSRF/02-01.653, informação extraída do sites dos Conselhos de Contribuintes.