



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 13639.000204/00-04
Recurso nº 233.280 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.156 – 3ª Turma
Sessão de 28 de setembro de 2010
Matéria IPI - PEDIDO DE RESSARCIMENTO - CRÉDITO PRESUMIDO
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMPANHIA INDUSTRIAL CATAGUAZES

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. ESTORNO DE CRÉDITOS.

O estorno, na escrita fiscal, dos créditos solicitados é decorrência lógica da sistemática de apuração do imposto. Inexistindo previsão em norma orientadora da Secretaria da Receita Federal vigente durante os períodos de apuração de interesse, e diante de provas de que não ocorreu o aproveitamento dúplice do benefício fiscal, tal obrigação acessória pode ser dispensada.

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PARA DESONERAÇÃO DO PIS E DA COFINS. LEI N.º 9.363/96.

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), sendo irrelevante ter havido ou não incidência das contribuições na etapa anterior, pelo que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem de pessoas físicas e cooperativas estão amparadas pelo benefício. (Ac. CSRF/02-01.336).

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA. TAXA SELIC.

É imprestável como instrumento de correção monetária, não justificando a sua adoção, por analogia, em processos de ressarcimento de créditos incentivados, por implicar concessão de um "plus", sem expressa previsão legal. O ressarcimento não é espécie do gênero restituição, portanto inexistente previsão legal para atualização dos valores objeto deste instituto.

Recurso Especial do Procurador Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) pelo voto de qualidade, em dar provimento ao recurso especial quanto à taxa Selic. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que negavam provimento; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso quanto às aquisições de pessoas físicas. Vencidos os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Gilson Macedo Rosenburg Filho, José Adão Vitorino de Moraes e Henrique Pinheiro Torres (Relator), que davam provimento. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Leonardo Siade Manzan.


Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto e Relator


Leonardo Siade Manzan - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Leonardo Siade Manzan, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Henrique Pinheiro Torres.

Relatório

Companhia Industrial Cataguazes formulou, em 14/11/2000, o Pedido de Ressarcimento de fl. 01, relativo ao crédito presumido de IPI instituído pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, acumulado no 3º trimestre de 2000, no valor de R\$ 119.900,90, cumulado com pedidos de compensação, convolados em declaração de compensação por força do § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. A verificação prévia do pleito sugeriu que se autorizasse o ressarcimento de tão-somente R\$ 70.857,33 (Relatório Fiscal nas fls. 85 a 97). A glosa, no valor de R\$ 49.042,67, deveu-se aos seguintes ajustes:

- exclusão da base de cálculo do CP-IPI do valor das aquisições de insumos oriundos do mercado externo;
- exclusão da base de cálculo do CP-IPI do valor das aquisições de insumos a pessoas físicas;
- exclusão da base de cálculo do CP-IPI do valor das aquisições de cilindros utilizados no processo de estamperia.

O Delegado da Receita Federal em Juiz de Fora – MG, no entanto, preferiu desconsiderar as conclusões da Fiscalização e, invocando os arts. 4º e 5º da Lei nº 9.363, de

1996, e art. 17 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 18 de outubro de 2004, indeferiu o pleito de ressarcimento e não homologou as compensações declaradas, porque o requerente não havia procedido ao estorno do valor do crédito pleiteado na escrita fiscal do IPI, tudo nos termos do Despacho Decisório de fls. 101 a 104.

Seguiu-se a Manifestação de Inconformidade de fls. 114 a 134, julgada improcedente pela 3ª Turma da DRJ/JFA-MG, Acórdão nº 11.824, de 30 de novembro de 2005, fls. 274 a 285, assim ementado:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: A formulação perante a Receita Federal de pleito de ressarcimento de crédito do IPI exige que a interessada estorne, em sua escrituração fiscal, o valor pleiteado.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: Processos que tratam de pleitos individualizados, assim formulados pela requerente, concernentes a saldos credores de IN apurados em trimestres-calendários distintos, ensejam análises igualmente individualizadas e distintas dos órgãos administrativos competentes.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: DCTF representa uma confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente à exigência de crédito tributário da União, afastando-se, pois, a necessidade de haver constituição e exação do crédito por meio de lavratura de auto de infração.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: Não encontram guarida as razões de inconformidade que se fundam na apresentação de elementos totalmente destituídos de validade e eficácia.

Solicitação Indeferida

A decisão de 1ª instância de julgamento administrativo foi atacada pelo recurso voluntário das fls. 292 a 306, por meio do qual o requerente argumenta:

- existir fato novo a ser considerado, qual seja, uma decisão obtida junto ao Supremo Tribunal Federal, reconhecendo-lhe o direito de recolher a Cofins e o PIS sobre o faturamento, tal como definido antes da Lei nº 9.718, 27 de novembro de 1998:

- que o indeferimento de seu pleito compensatório, por conta da mera falta de estorno dos créditos escriturais, implica a violação aos princípios da legalidade e da

4

P.

irretroatividade das leis, já que configuraria na aceitação de normas que foram editadas em data posterior à apuração dos créditos;

- que não existe qualquer dispositivo legal a expressar que a inobservância do estorno implicaria indeferimento de pedido de ressarcimento, pena tampouco cominada nos arts. 15 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, e 17 da IN-SRF nº 460, de 2004;

- que a Fiscalização reconheceu o direito ao creditamento, sem fazer qualquer menção à existência de duplicidade de pedido, apontada pela DRJ como uma das causas do indeferimento de seu pleito;

- que o mero descumprimento de formalidade não poderia obstaculizar o ressarcimento e a homologação das compensações;

- com relação aos insumos adquiridos no mercado externo e junto a pessoas físicas domiciliadas no país, alegou que o entendimento expendido na decisão recorrida não se coaduna com o objetivo da lei, que é o de incentivar as exportações, e;

- tratando dos cilindros, mesmo diante do entendimento a seu favor por parte da DRJ, acrescentou que os mesmos são acoplados aos maquinários de seu parque fabril e utilizados no processo de estamparia, sendo certo que, devido ao seu rápido desgaste e seu consumo durante o processo de fabricação diante do contato com os manufaturados fabricados, são registrados e tratados como produtos intermediários.

Julgando o feito, o colegiado *a quo* deu provimento ao recurso, Acórdão nº 203-11.696, de 24 de janeiro de 2007, fls. 388 a 412, que recebeu a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PLEITOS INDIVIDUALIZADOS POR PERÍODOS. JULGAMENTO EM SEPARADO.

Processos que, embora tratando todos de ressarcimento de IPI, são concernentes a saldos credores apurados em trimestres-calendário distintos, possibilitam análises individualizadas e não carecem ser julgados em conjunto.

IPI PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96 ESTORNO DE CRÉDITOS NÃO IMPEDIMENTO AO GOZO DO BENEFÍCIO.

Não é condição impeditiva para o reconhecimento de direito a crédito presumido do IPI a ausência de estorno, na escrita fiscal, dos créditos solicitados. Embora previsto na norma orientadora da Secretaria da Receita Federal tal estorno, que assume a natureza de obrigação acessória, a sua ausência, por si, não acarreta a perda do direito.

PRODUTOS CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST Nº 65/79. INCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO.

Nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79, incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não

compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Cilindros utilizados na estamparia de tecidos se incluem dentre tais insumos, pelo que os seus valores são incluídos no cálculo do crédito presumido do crédito presumido do IPI.

AQUISIÇÕES NO MERCADO EXTERNO. EXCLUSÃO.

Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos no mercado externo não dão direito ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 integra a base de cálculo do crédito presumido do IPI.

PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN-CST Nº 65/79. EXCLUSÃO NO CÁLCULO DO INCENTIVO.

Nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79, a energia elétrica e os combustíveis utilizados como força motriz no processo produtivo não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins de crédito do IPI, devendo os valores correspondentes ser excluídos do cálculo do benefício.

AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS. EXCLUSÃO CRÉDITO PRESUMIDO.

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, 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.

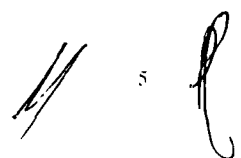
RESSARCIMENTO. SELIC.

A restituição é espécie do gênero ressarcimento. Havendo previsão legal para correção monetária, pela Taxa Selic no gênero (Ressarcimento), não há que se negar a mesma regra para a espécie (restituição).

CORREÇÃO MONETÁRIA. MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA. DEFERIMENTO EX OFFICIO.

Sendo a correção monetária questão de ordem pública, pode a Câmara a deferir ex officio, sem a provocação da parte no Recurso Voluntário.

Recurso provido em parte.



Contra esse acórdão, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou recurso especial por divergência e por contrariedade à lei, que logrou seguimento nos termos do despacho de fls. 451 a 454.

Contrarrazões ao apelo fazendário às fls. 459 a 474.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

Sendo tempestivo e atendendo aos demais requisitos de admissibilidade, conheço do recurso.

As questões postas em debate são as seguintes:

- a prescindibilidade do estorno do crédito pleiteado no Livro Registro de Apuração do IPI – RAIPI;

- o direito ao CP-IPI sobre as aquisições de insumos a pessoas físicas não-contribuintes das contribuições que o benefício visa a ressarcir, e;

- do direito à correção do valor do ressarcimento autorizado pelo abono de juros calculados pela taxa Selic.

Estorno do crédito na escrita fiscal como condição para o seu ressarcimento

A propósito da necessidade de anulação do crédito mediante estorno na escrita fiscal, deve-se ter sempre em conta que o crédito para ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, incidentes nas aquisições de insumos aplicados na industrialização de produtos mais tarde exportados, instituído pela Lei nº 9.363, de 1996, é, presumidamente, crédito de IPI. Decorrente dessa presunção, o aproveitamento desse crédito é primordialmente feito na escrita fiscal desse imposto, na compensação com débitos por saídas de produtos tributadas. Somente quando remanescer saldo credor, ao final de cada trimestre-calendário, é que se admitem as outras formas de aproveitamento.

Tratando-se pois de crédito escritural, a necessidade de sua anulação, mediante estorno, quando o seu aproveitamento se dá fora da escrita fiscal – vale dizer, em compensação com débitos de outros tributos ou contribuições ou em ressarcimento em espécie, é procedimento lógico para evitar a utilização por mais de uma vez do seu valor, já que sem tal *caveat*, nada impediria que o crédito objeto do ressarcimento fosse também transportado para os períodos de apuração subseqüentes para dedução de débitos eventualmente ocorridos, em enriquecimento ilícito rechaçado em todo o ordenamento jurídico.

A obrigação do estorno foi originalmente instituída no item 3 da Instrução Normativa nº 125, de 7 de dezembro de 1989, já transcrito na decisão recorrida, e mantida na Instrução Normativa SRF nº 28, de 10 de maio de 1996, art. 3º, que assim dispunha:

Art. 3º Ao habilitar-se ao ressarcimento, o requerente deverá proceder à imediata anulação do valor do crédito correspondente ao pedido no livro Registro de Apuração do IPI, modelo 8.

Parágrafo único. Se denegado o pedido de ressarcimento, o requerente poderá creditar-se do montante correspondente a partir da data da ciência da decisão administrativa definitiva, se legítimo for o crédito.

A regra, no entanto, não foi reproduzida na Instrução Normativa SRF nº 23, de 13 de março de 1997, que revogou a IN-SRF nº 28, de 1996, sendo restabelecida somente em 30 de setembro de 2002, por ocasião da edição da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002. Desde então, ela vem sendo sistematicamente repetida nas instruções sobre ressarcimento emitidas pela Receita Federal, constando do art. 23 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008, atualmente vigente:

Art. 23. No período de apuração em que for apresentado à RFB o pedido de ressarcimento, o estabelecimento que escriturou referidos créditos deverá estornar, em sua escrituração fiscal, o valor do crédito solicitado.

Destaco, a propósito, que os dispositivos citados atribuem o dever de estorno ao contribuinte, não se cogitando, portanto, de transferi-lo à Fiscalização, como insinuou a decisão recorrida, mormente quando se trata de benefício fiscal, causa de exclusão do crédito tributário, em que o interessado deve fazer prova do cumprimento das condições e do atendimento dos requisitos estabelecidos na Lei nº 9.363, de 1996, para a sua concessão. *ex vi* o disposto no art. 179 da Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) – CTN.

Nada obstante, é forçoso concluir que, entre 13/03/1997 e 30/09/2002, ainda que inerente à lógica da sistemática de apuração do IPI, a obrigação de estorno não constava de qualquer ato normativo da matéria. Assim, considerando que (a) a Fiscalização procedeu ao exame da escrituração do requerente no período que foi de abril de 2000 a setembro de 2002 e não fez qualquer menção a eventual irregularidade no transporte de saldos credores de um período de apuração para outro; (b) na escrituração do RAIPI, o contribuinte, no início de cada período anual, apresentava a conta gráfica sem o saldo anterior; e, (c) ainda que extemporaneamente, o contribuinte diligenciou o refazimento do seu Livro RAIPI, julgo que a obrigação lógica de estorno do crédito pode, no caso concreto, excepcionalmente, ser relevada.

Aquisições de insumos a pessoas físicas

O Fisco excluiu da base de cálculo do CP-IPI o valor das aquisições de insumos a pessoas físicas, enquanto a Câmara recorrida entendeu que o ressarcimento, por ser presumido, alcança também as compras de insumos a não contribuintes das referidas contribuições sociais.

Essa matéria, longe de estar apascentada, tem gerado acirrados debates na doutrina e na jurisprudência. No antigo Segundo Conselho de Contribuintes, ora prevalecia a posição do Receita Federal, ora a dos contribuintes, dependendo da composição do colegiado.

A meu sentir, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão de insumos adquiridos de não contribuintes no cômputo da base de cálculo do crédito presumido, já que, nos termos do *caput* do art. 1º da Lei 9.363/1996, instituidora do incentivo fiscal, o crédito tem como escopo **ressarcir** as contribuições (PIS e Cofins) **incidentes** sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para utilização no processo produtivo.

A norma concessiva de incentivo fiscal deve sempre ser interpretada literal e restritivamente, de forma a não estender por vontade do intérprete, benefício não autorizado pelo legislador.

O vocábulo ressarcir, do latim *resarcire*, juridicamente tem vários significados: consertar, emendar, reparar ou compensar um dano, um prejuízo ou uma despesa. No caso presente, ressarcir significa exatamente compensar o produtor exportador, por meio de crédito presumido, as contribuições incidentes sobre os insumos por ele adquiridos. Ora, se não houve a incidência, não há falar-se em ressarcimento, pois o objeto deste, o encargo tributário, não existiu.

Em arrimo ao entendimento de que se deve excluir do cálculo do crédito presumido o valor das aquisições de insumos adquiridos de não-contribuintes, pessoas físicas e cooperativas, cita-se os Acórdãos nº 02-01.742 e 02-01-294 proferidos pela 2ª Turma.

Por fim, ainda acerca da aquisição de insumos de fornecedores não-contribuintes de PIS e COFINS, invoco o Parecer PGFN/CAT/Nº 3092/2002, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, que à guisa de conclusão, asseverou que (negrito na transcrição):

*“o crédito presumido, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, somente será concedido ao produtor/exportador que adquirir insumos de fornecedores **que efetivamente pagarem as contribuições** instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991.”*

Desnecessário dizer que o referido Parecer, por ter sido aprovado pelo Ministro da Fazenda, vincula inarredavelmente esta instância recursal administrativa.

Desta feita, não se pode concordar com o creditamento pertinente às aquisições de insumos de pessoas físicas.

Correção do valor do ressarcimento pela taxa Selic

Este voto segue as disposições do § 2º, *in fine*, do art. 47 do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009. Para tanto, adoto a tese prevalente no julgamento do Recurso nº 228.964 (incidência da taxa Selic no valor do ressarcimento de IPI), abaixo transcrita:

A questão da possibilidade de incidência da taxa Selic no ressarcimento de IPI passa necessariamente pela diferenciação dos institutos do ressarcimento da restituição.

A restituição é a repetição de um indébito. Decorre de pagamento indevido ou a maior que o devido. Já o ressarcimento não está vinculado a qualquer pagamento indevido, mas decorre de concessão legal.

Sobretudo, não se pode olvidar que o direito subjetivo ao ressarcimento somente é constituído com o advento do despacho da autoridade competente, em oposição ao que ocorre com a repetição do indébito, em que o direito de repetir já nasce imediatamente com o pagamento indevido ou a maior, independentemente de qualquer ato da autoridade administrativa.

Nesta linha, fica evidente existir duas figuras que não se confundem:

a) restituição por pagamento indevido ou a maior do que o devido (repetição de indébito); e b) ressarcimento, previsto em lei concessiva. - É certo que restituição e ressarcimento compartilham alguns aspectos, como o de ser ambos passíveis de satisfação em dinheiro ou mediante compensação, mas de nenhum modo ressarcimento é espécie do gênero restituição.

Noutro giro, não há que se falar em desvalorização do valor a ser ressarcido, mesmo porque o ambiente de ampla correção monetária que vigia no passado foi abolido pelo Legislador.

Com efeito, o Legislador aboliu e repudiou o sistema geral de indexação da economia através da aprovação das normas legais que consolidaram o Plano Real, inexistindo atualmente previsão de atualização monetária tanto para caso de ressarcimento como para caso de restituição.

Nesse contexto, inadmissível pensar na aplicação da taxa Selic como um meio de reposição do valor real da moeda. A taxa Selic é, isto sim, a expressão numérica dos juros. Não se trata de atualização monetária. Juros, por sua vez, é um acréscimo ao principal, é um plus que inclusive se caracteriza como renda para aquele que o auferir. Ora, o Estado não pode pagar rendimentos — na forma de taxa Selic, vale dizer, de juros — sem previsão legal, mormente quando o que seria o valor principal (ressarcimento) é, ele próprio, dependente de lei concessiva.

A previsão legal para a incidência de juros Selic, por sua vez, somente se refere aos casos de restituição. Ao mencionar a compensação (art. 39, § 4º, é claro que o dispositivo refere-se aos valores que poderiam ser restituídos, não permitindo interpretação extensiva. O texto da Lei nº 9250, de 1995, é claro, não havendo como aplicar por analogia aquele dispositivo ao caso do ressarcimento.

Neste sentido deve-se dizer que o art. 39, § 4º, da Lei nº 9.250/1995, inclusive não estabeleceu a atualização de valores restituídos ao contribuinte com base na taxa Selic. Isto porque, simplesmente, tal taxa expressa juros, não correção ou atualização monetária. O que foi previsto para casos de restituição foi a aplicação de juros, calculados com base na taxa Selic. Depois, o dispositivo trata de restituição, nada falando de ressarcimento.

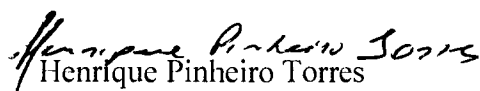
Por fim, a data prevista para o início da incidência dos juros é a do pagamento indevido ou a maior do que o devido, data essa que somente pode ser identificada se se tratar de pedido de restituição.

A incidência dos juros Selic a partir da data de protocolo do processo de pedido de ressarcimento é critério que não consta

da legislação, o que reforça a tese de que os juros não podem incidir, nesse caso.

Conclusão

Com essas considerações, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional, reformando a decisão recorrida para restabelecer a glosa do valor das aquisições de insumos a pessoas físicas e indeferir o pedido de atualização monetária do valor do ressarcimento autorizado.


Henrique Pinheiro Torres

Voto Vencedor

Conselheiro Leonardo Siade Manzan, Redator Designado

A matéria a ser tratada no presente litígio, na parte em que fui designado para redigir o voto vencedor, trata da possibilidade de reconhecimento de direito a crédito presumido de IPI quando há aquisição de insumos de pessoas físicas.

Para melhor elucidar a questão, mister transcrever-se o dispositivo que criou referido benefício para fomento das exportações, qual seja, o art. 1º, da Lei n.º 9.363/96:

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.

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.

Pois bem, o objetivo da lei é bastante claro: desonerar a carga tributária do PIS e da COFINS, incidentes em cascata, nas mercadorias destinadas à exportação.

Aliás, declinado objetivo veio **expresso** na Exposição de Motivos da Lei n.º 9.363/96. Trata-se da Exposição de Motivos n.º 120, de 23 de março de 1995, confirmada pela mensagem n.º 175 do Excelentíssimo Senhor Presidente da República, que precedeu a MP n.º 948, que assim verbera:

“A Medida Provisória n.º 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 não 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 exportador nacional.

2. Sendo as contribuições da COFINS e PIS/PASEP incidentes em cascata, sobre todas as etapas do processo produtivo, parece mais razoável que a desoneração corresponda não apenas à última etapa do processo produtivo, mas sim às duas etapas antecedentes, o que revela que a alíquota a ser aplicada deve ser elevada para 5,37%, atenuando ainda mais a carga tributária incidente sobre os produtos exportados, e se revelando compatível com a necessidade de ajuste fiscal". (Grifou-se).

Ora, a redação não permite devaneios. Negar o crédito sob a argumentação de que não incidiu PIS e COFINS na última etapa de produção, ou representa desconhecimento da lei, ou uma tentativa falaciosa de negar o crédito a que o contribuinte tem direito.

Note que a própria Exposição de Motivos diz que foram consideradas as últimas DUAS etapas do processo produtivo. É exatamente por isso que fixou-se uma alíquota de 5,37%, pois representa a carga tributária das mencionadas contribuições nas duas últimas etapas do processo produtivo $(1,0265)^2 - 1 = 0,0537$ ou 5,37%.

Por fim, cabe frisar que, mais uma vez, a lei é cristalina quanto à base de cálculo do incentivo, senão vejamos:

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. (Grifo nosso).

Ora, é evidente que o termo "valor total" não comporta nenhuma exclusão. Caso contrário, não seria valor total!

Não é preciso maiores delongas para chegar-se à conclusão, portanto, de que as exclusões previstas nas IN's SRF n.ºs 23 e 103, ambas de 1997, são absolutamente ilegais, pois somente a lei, *strictu sensu*, poderia prever tais exclusões. jamais uma norma complementar, consoante art. 100, I, do CTN.

Frise-se, ainda, que esta Egrégia Segunda Turma já solucionou a matéria de forma acertada e definitiva, consoante demonstra a ementa do Aresto abaixo transcrita:

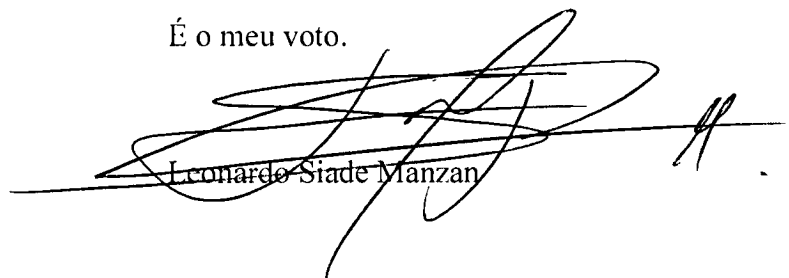
IPI. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI REFERENTE AO PIS E A COFINS.

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), sendo irrelevante ter havido ou não incidência das contribuições na etapa anterior, pelo que as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e

material de embalagem de pessoas físicas e cooperativas estão amparadas pelo benefício. (Ac. CSRF/02-01.336, Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer).

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de, nesta parte, negar provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

É o meu voto.


Leonardo Siade Manzan