



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Segundo Conselho de Contribuintes
Protocolado no Livro Oficial da União
de 29 / 05 / 2001
Rubrica

221

Processo : 13808.002368/97-00
Acórdão : 201-74.131

Sessão : 05 de dezembro de 2000

Recurso : 114.964

Recorrente : COMÉRCIO E INDÚSTRIAS BRASILEIRAS COINBRA S/A

Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

2º RECORRI DESTA DECISÃO
RD/201-0-456
C EM 18 de Maio de 2001
C
Procurador Rep. da Faz. Nacional

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – LEI Nº 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). A lei citada refere-se a “valor total” e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas SRF nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às Contribuições PIS/PASEP e à COFINS (IN SRF nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito ao crédito presumido (IN SRF nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. Não integram a base de cálculo do benefício fiscal os insumos em estoque no final do período, de vez que resta evidente que tais insumos não foram absorvidos pelos produtos exportados. SELIC – O valor ressarcido deve ser corrigido monetariamente, de molde a manter o real valor de compra da moeda. Assim, deve ser aplicada ao valor ressarcido a Taxa SELIC desde a data do protocolo do pedido. **Recurso provido, em relação às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, em que não houve incidência de COFINS nem de PIS na última aquisição, e em relação à Taxa SELIC; e negado, em relação aos insumos em estoque.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COMÉRCIO E INDÚSTRIAS BRASILEIRAS COINBRA S/A.**

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I - por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, em relação às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, em que**



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.002368/97-00
Acórdão : 201-74.131

não houve incidência de COFINS nem de PIS na última aquisição. Vencido o Conselheiro Jorege Freire (Relator); II – por unanimidade, em dar provimento ao recurso, em relação à Taxa SELIC; e III – por unanimidade, em negar provimento ao recurso, em relação aos insumos em estoque. Designado o Conselheiro Serafim Fernandes Correa para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2000



Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta



Serafim Fernandes Corrêa
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Valdemar Ludvig, Antonio Mário de Abreu Pinto e Sérgio Gomes Velloso.
Iao/cf



Processo : 13808.002368/97-00

Acórdão : 201-74.131

Recurso : 114.964

Recorrente : COMÉRCIO E INDÚSTRIAS BRASILEIRAS COINBRA S/A

RELATÓRIO

Recorre a epigrafada do *decisum* monocrático que manteve parcialmente a decisão do Delegado da Receita Federal em São Paulo – SP, a qual indeferiu, em parte, o pedido de ressarcimento (fl. 01) do benefício fiscal a que se refere a Lei nº 9.363/96, relativo ao ano de 1996.

A decisão recorrida manteve a glosa das aquisições das matérias-primas utilizadas na produção dos produtos exportados, desde que adquiridas de produtores rurais e de sociedades cooperativas, uma vez não serem estes contribuintes de PIS e da COFINS. Também no cálculo levado a efeito pelo Fisco (fls. 296/297) foram excluídos os valores relativos ao montante dos insumos adquiridos para emprego na industrialização das mercadorias a serem exportadas no período focalizado, mas que mantidos em estoque no dia 31/12/1996. De igual sorte, tal procedimento foi mantido na decisão ora vergastada.

A recorrente, não satisfeita com os termos da r. decisão, interpôs o presente recurso, onde, em síntese, alega que, no que concerne à exclusão da base de cálculo do estoque, adotou o fixado na IN SRF nº 21/95, vigente à data do pleito, no sentido de que os créditos de matérias-primas abrange as adquiridas no período, inclusive as mantidas em estoque.

No que se refere à exclusão dos valores relativos aos insumos adquiridos de pessoas físicas ou cooperativas, aduz que os termos legais não são no sentido de que o crédito presumido em questão somente seria concedido no caso de haver efetivo recolhimento das mencionadas contribuições sociais, consignando que o valor do crédito é presumido e corresponderia a dois recolhimentos do PIS e da COFINS, pelo que entende não importar quanto de PIS e de COFINS foi pago nas operações anteriores, ou se foram ou não recolhidos valores a título dessas exações. Averba que o Acórdão nº 202-09.865, de 17/02/1998, firmou tal entendimento. Pede, ao final, que ao valor a ser ressarcido seja aplicada a Taxa SELIC desde a data do protocolo do pedido.

É o relatório.



Processo : 13808.002368/97-00

Acórdão : 201-74.131

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

(VENCIDO EM RELAÇÃO ÀS AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM, QUANDO HOUVER INCIDÊNCIA DE COFINS E NEM DE PIS NA ÚLTIMA AQUISIÇÃO)

Sem reparos a decisão recorrida, no que tange aos insumos em estoque em 31/12/1996, por óbvio que seus valores não devem ser computados no cálculo do benefício de crédito presumido, pois o benefício é para a exportação. Assim, se há insumo em estoque ao final do período de validade do benefício que tais insumos não foram absorvidos pelos produtos exportados, de sorte que não há margem a serem incluídos no cômputo do benefício.

Quanto à questão da glosa dos valores dos insumos adquiridos de produtores rurais e cooperativas, minha posição já é conhecida desta Câmara, no sentido de que é desfavorável ao aproveitamento de insumos, quando da compra destes não houver incidência dos tributos, pois a lei ressarcir. E nesse sentido sempre manifestei-me. Mas passo a analisar a questão.

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 em relação ao 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 13 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no âmbito 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.*”**



Processo : 13808.002368/97-00
Acórdão : 201-74.131

§ 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 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 industrial interna, atendendo a dois objetivos de política econômica, mediante o ressarcimento da COFINS e da Contribuição ao PIS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de 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 da Contribuição ao PIS embutidos nos insumos que comporiam os produtos industrializados pelo beneficiário a serem exportados, direta ou indiretamente.

Com efeito, só haverá o ressarcimento das mencionadas contribuições sociais quando elas incidirem nos insumos adquiridos pela empresa produtora exportadora, não havendo que se falar 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

J



Processo : 13808.002368/97-00

Acórdão : 201-74.131

referido mestre que “À Ciência do Direito cabe descrever esse enredo normativa, 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, enfrento, sob a ótica da Ciência do Direito, o alcance do termo "incidência" disposto na norma sob comento.

Alfredo Augusto Becker¹ 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, supratranscrito, 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 embalagem, para utilização no processo produtivo, não há como alargar tal entendimento sob o fundamento da incidência em cascata.

Dessarte, divirjo do entendimento² 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. Como ensina o mestre Becker³, "na

[Handwritten signature]



Processo : 13808.002368/97-00
Acórdão : 201-74.131

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, 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, no caso vertente, não há que se perquerir 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 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 da Contribuição ao 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 da *COFINS e da Contribuição ao PIS "INCIDENTES SOBRE AS RESPECTIVAS AQUISIÇÕES, NO MERCADO INTERNO, DE ..."*.

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, como *in casu*.



Processo : 13808.002368/97-00

Acórdão : 201-74.131

Isto posto, fica evidenciado meu entendimento que não há incidência da jurisprudência jurídica instituidora do crédito presumido do IPI através do ressarcimento da COFINS e Contribuição ao 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).

Quanto à aplicação da Taxa SELIC desde o protocolo do pedido, é de mesma deferida, conforme entendimento já firmado por esta Câmara.

Inicialmente, debatia com meus ilustres pares nesta Câmara quanto à aplicação da referida Taxa SELIC, posto que em tal taxa está embutido juros remuneratórios. Também havia a posição adotada pelo eminente Conselheiro Serafim Fernandes Correa de que a partir de 01/01/96 a legislação teria desindexado a economia como um todo, desta forma, não permitindo a atualização de tributos. No entanto, minha divergência com o referido ilustre Conselheiro no sentido de que pode ter havido desindexação da economia, mas não fim da inflação, a qual, ao mesmo tempo, vez existindo, retira o poder de compra da moeda. Em síntese, entendo que, havendo inflação, esta deve ser reposta nos casos de ressarcimento de incentivo fiscal, como definiu a CSF, e mesmo o Parecer AGU nº 01/96. A questão é qual índice a ser aplicado após a extinção da URV de molde a assegurar o real valor de compra da moeda.

Sem embargo, 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. É aí minha divergência quanto à aplicação da Taxa SELIC, já que entendo não ser legítimo o pagamento de juros pela mora nos ressarcimentos decorrentes de créditos incentivados, ou seja, renúncia fiscal pela Fazenda Pública.

No entanto, embora mais recentemente a Segunda Turma do STJ vem se pronunciando pugnando, inclusive, pela inconstitucionalidade da Taxa SELIC sob o fundamento de que que ela pudesse ser albergada para fins tributários haveria imperiosa necessidade de estabelecendo os critérios para sua exteriorização, essa é a taxa que vem sendo aplicada em repetições de indébito, entendendo nela estarem embutidos tanto a correção monetária como juros moratórios, estes aplicados em créditos repetíveis, que, registre-se, não se identificam com sua natureza jurídica, com créditos ressarcíveis. Assim, fica negada a aplicação cumulada da Taxa SELIC com correção monetária.

Porém, à míngua de permissão legal para utilização de outro índice de correção monetária, venho, desde a votação dos Recursos nº 114.029, da lavra do eminente Conselheiro Antônio Mário de Abreu Pinto, e 106.200, por mim relatado, acatando o entendimento majoritário desta Câmara de que os créditos a serem ressarcidos devem ser atualizados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 13808.002368/97-00
Acórdão : 201-74.131

monetariamente de acordo com o atado ato administrativo da SRF. Todavia, como dantes colocado, mantenho meu entendimento pessoal de que é descabida a aplicação de juros moratórios em ressarcimento de créditos incentivados.

Ex positis, DOU PROVIMENTO AO RECURSO PARA O FIM ÚNICO DE QUE AO VALOR A SER RESSARCIDO, CONFORME DEMONSTRATIVO DE FL. 335, SEJA APLICADA A TAXA SELIC DESDE 10/06/1997 (DATA DO PROTOCOLO DO PEDIDO).

É assim que voto.

Sala das sessões, em 05 de dezembro de 2000

JORGE FREIRE



Processo : 13808.002368/97-00

Acórdão : 201-74.131

**VOTO DO CONSELHEIRO SERAFIM FERNANDES CORRÊA
RELATOR-DESIGNADO**

DESIGNADO RELATOR EM RELAÇÃO ÀS AQUISIÇÕES DE MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM, QUANDO NÃO HOVER INCIDÊNCIA DE COFINS E NEM DE PIS NA ÚLTIMA AQUISIÇÃO .

Com todo o respeito e admiração que tenho pelo ilustre Conselheiro-Relator Jorge Freire, dele discordo no que tange ao seu entendimento quanto às aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, quando não houver incidência de COFINS nem de PIS na última aquisição.

Entende ele que:

“não há incidência da norma jurídica instituidora do crédito presumido do IPI através do ressarcimento da COFINS e da Contribuição ao 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).”

Data venia, mas, como se sabe, COFINS e PIS são Contribuições que incidem em cascata e oneram as nossas exportações. O objetivo da lei é exatamente desonerar as exportações da COFINS e da Contribuição ao PIS ocorridas durante toda a cadeia produtiva. Outra não foi a razão pela qual a lei estabeleceu o percentual de 5,37%, quando a soma das duas alíquotas, à época da Medida Provisória que primeiro institui o benefício, era igual a 2,65% (2% de COFINS e 0,65% de PIS). Ou seja, esse percentual é presumido e não se refere à última aquisição mas às diversas aquisições durante todo o processo.

Tanto é assim que o artigo 2º da Lei nº 9.363/96 previu:

“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.”



Processo : 13808.002368/97-00
Acórdão : 201-74.131

Como se vê da leitura, o texto legal trata de valor total, e sendo valor total, não há o que discutir: estão abrangidas todas as aquisições, sem qualquer exclusão.

E nem se alegue que em 1997 foram editadas as Instruções Normativas SRF nºs 23/97 e 103/97, que estabeleceram tal regra. E por duas razões: a primeira, que o pleito da recorrente refere-se a 1996, antes das referidas Instruções Normativas, e a segunda, porque as Instruções Normativas não podem transpor, inovar ou modificar o texto legal estabelecendo exclusões que dele não constam, em virtude do que estabelece o artigo 100 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, a seguir transcrito:

“Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

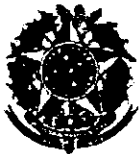
III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV – os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.”

Pela transcrição acima, fica claro que os atos normativos, aí incluídas as Instruções Normativas, expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis. Como normas complementares que são, elas não podem modificar o texto legal que complementam. A lei é o limite. A Instrução Normativa não pode ir além da lei. Se, como no presente caso, a lei estabelece que a base de cálculo é o valor total, não pode a Instrução Normativa criar exclusões, fazendo com que o valor passe a ser parcial. Somente através de outra Lei, ou Medida Provisória, que tem efeito equivalente, tais exclusões poderiam ser criadas.

Outro não é o entendimento de Maria de Fátima Tourinho em **“COMENTÁRIOS AO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL”**, Editora Forense, 2ª edição, página 207, ao comentar o art. 100, parágrafo único, do CTN (Lei nº 5.172/66), a seguir transcrito:



Processo : 13808.002368/97-00
Acórdão : 201-74.131

“Quanto às normas enumeradas neste artigo, também integram o conceito de legislação tributária e obrigam nos limites de sua eficácia. Não podem transpor os limites dos atos que complementam, para ingressar na área de atribuição não outorgada aos órgãos de que elas emanam.

.....
Não se confundem normas complementares com leis complementares.

.....
Diz-se que são complementares porque se destinam a complementar as leis, os tratados e as convenções internacionais e decretos. Não podem inovar ou modificar o texto da norma que complementa.”

Registre-se, ainda, que, nos moldes em que está redigido o art. 2º da Lei nº 9.363/96, o cálculo será feito tendo como ponto de partida a soma de **todas** as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, sobre a qual será aplicado o percentual decorrente da relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. Isto significa dizer que até mesmo as aquisições que não se destinam à exportação integrarão o ponto de partida para encontrar a base de cálculo, de vez que a exclusão das mesmas se dará pela relação percentual.

Sendo assim, entendo assistir razão à recorrente em relação a inclusão das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nas quais não houve incidência de COFINS nem de PIS na última aquisição, no cálculo do benefício previsto na Lei nº 9.363/96, motivo pelo qual voto no sentido de dar provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 05 de dezembro de 2000

SERAFIM FERNANDES CORRÊA