



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

Processo n° 13858.000181/2002-13
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-000.189 – 3ª Turma
Sessão de 11 de agosto de 2009
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente USINA ALTA MOGIANA S/A AÇÚCAR E ÁLCOOL
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

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, cooperativas) 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 do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Gilson Macedo Rosenberg Filho, José Adão Vitorino de Moraes e Carlos Alberto Freitas Barreto que negavam provimento ao recurso.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Maria Teresa Martínez López - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Leonardo Siade Manzan e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

A matéria discutida no presente feito refere-se a pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI, de que trata a lei nº 9.363/96, relativo ao ano de 2001.

A contribuinte, com fundamento no Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, contra decisão consubstanciada em acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes, interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que não reconheceu direito de contribuinte de incluir, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, insumos adquiridos de pessoas físicas e de aquisições de defensivos e fertilizantes utilizados no cultivo da cana-de-açúcar.

O acórdão nº 204-01.587, proferido em sessão de 26 de julho de 2006 pela Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, está assim ementado:

***IPI - INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.** Não se incluem entre as aquisições que compõem a base de cálculo do benefício instituído pela Lei nº 9.363/96 aquelas realizadas junto a não contribuintes do PIS e da Cofins, a exemplo das pessoas físicas.*

***DESPESAS HAVIDAS COM ADUBOS, DEFENSIVOS E FERTILIZANTES.** Somente podem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido as aquisições de matéria-prima, de produto intermediário ou de material de embalagem. As aquisições de adubos, fertilizantes e defensivos agrícolas utilizados no cultivo da cana-de-açúcar da qual a usina extrai o álcool e o açúcar exportados não dão direito ao benefício, pois não se integram ao produto final, nem foram consumidos, no processo de fabricação, em decorrência da ação direta sobre o produto final.*

Recurso negado.

A recorrente insurgiu-se no recurso especial contra duas matérias discutidas no acórdão recorrido. A saber: (a) a inclusão do cálculo do crédito presumido do valor das aquisições de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas; e (b) aquisições de defensivos e fertilizantes utilizados no cultivo da cana-de-açúcar.

O recurso foi parcialmente admitido pelo despacho 204-00267 (fl. 489), somente quanto ao item (a) ou seja, a inclusão do cálculo do crédito presumido do valor das aquisições de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas. No que se refere a segundo item, não foram acolhidas as razões apresentadas pela contribuinte por se tratar de ausência de comprovação de paradigma.

A matéria acolhida em síntese, diz respeito a exclusão ou não, do cálculo do crédito presumido do valor das aquisições de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas.

Segundo a recorrente, houve interpretação divergente da que lhe deram as decisões da CSRF. Traz jurisprudência em seu favor. Pede a reforma da decisão recorrida.

Às fls. 493/502 a interessada apresenta Contra-Razões ao recurso especial interposto pela contribuinte. Invoca entendimento exposto no Parecer PGFN/CAT nº 3.092/2002. Pede a manutenção integral do acórdão.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Maria Teresa Martínez López, Relatora

O recurso interposto pela contribuinte, na parte admitida, atende às condições formais de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

O cerne da questão diz respeito a inclusão na base de cálculo do incentivo fiscal, dos valores das aquisições de não contribuintes do PIS e da COFINS, especialmente pessoas físicas e cooperativas.

Muito embora o assunto já se encontre analisado pelo Judiciário e pacificado no âmbito desta Eg. Câmara, 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 vênha 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:

- 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;

¹ Em 20/06/2000, sob o título: Crédito presumido de ipi para ressarcimento de PIS e COFINS - direito ao cálculo sobre aquisições de insumos não tributadas.

- 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;

- 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 - STJ, conforme exposto, tem se manifestado de forma a admitir o crédito de aquisições de pessoas físicas e cooperativas. Nesse sentido, a título de exemplo, cite-se 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 voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da interessada.

CONCLUSÃO:

Em face ao acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso especial da interessada de forma a que: seja desconsiderada a glosa efetuada, com o conseqüente estabelecimento, ao computo da base de cálculo de apuração do crédito presumido do IPI, do valor a título de aquisições não contribuintes (pessoas físicas e cooperativas).

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 sitio dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.