



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA**

Processo n° 13888.001872/2002-79
Recurso n° 151.828 Voluntário
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão n° 203-13.148
Sessão de 06 de agosto de 2008
Recorrente COSAN S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida DRF EM RIBEIRÃO PRETO/SP

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2002 a 30/06/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

O ressarcimento de contribuições para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e para o Programa de Integral Social (PIS), a título de crédito-presumido de IPI, está condicionado à efetiva incidência dessas contribuições no custo das matérias-primas e insumos adquiridos e utilizados pelo produtor exportador.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça, Luis Guilherme Queiroz Vivacqua (Suplente) e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.


GILSON MACEDO ROSEMBURG FILHO

Presidente


JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

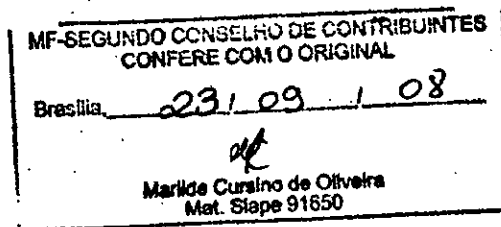
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis e Odassi Guerzoni Filho.

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siane 91850



Relatório

A recorrente protocolou em 11/09/2002, o Pedido de Ressarcimento de Crédito Presumido de IPI (fl. 01) decorrente de PIS e Cofins, apurado sobre aquisições de pessoas físicas no 2º trimestre de 2002, no valor total valor de R\$ 1.471.666,66 (um milhão quatrocentos e setenta e um mil seiscentos e sessenta e seis reais e sessenta e seis centavos), cumulado com diversos pedidos de compensação de débitos fiscais, protocolados posteriormente e juntados a este processo.

A autoridade administrativa competente deferiu parcialmente o pedido, reconhecendo-lhe o direito ao ressarcimento/compensação de R\$ 462.610,36 (quatrocentos e sessenta e dois mil seiscentos e dez reais e trinta e seis centavos), conforme Despacho Decisório às fls. 355/362. A diferença negada refere-se à glosa das matérias-primas adquiridas de pessoas físicas que não poderiam integrar a base de cálculo do crédito presumido pela falta de incidência do PIS e da Cofins em tais aquisições. Conseqüentemente, foi homologada parcialmente a compensação dos débitos fiscais declarados na Dcomp à fl. 31 e não-homologada as compensações dos remanescentes e daqueles declarados nas demais Dcomps juntadas a este processo e em processos apensados.

Inconformada, a recorrente apresentou a manifestação de inconformidade às fls. 374/383, requerendo a reforma do despacho decisório, para que lhe fosse reconhecido o direito ao ressarcimento pleiteado, alegando, em síntese, que as restrições feitas por meio de Instruções Normativas, relativas às aquisições de insumos de pessoas físicas são ilegais e inconstitucionais, conforme sua análise da legislação e o entendimento dos tribunais e acórdão do Conselho de Contribuintes citados.

Por meio do Acórdão nº 14-17.293, de 17/10/2007, às fls. 449/452, a DRJ em Ribeirão Preto-SP julgou improcedente a manifestação de inconformidade em decisão assim ementada:

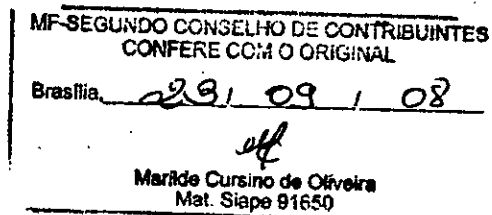
"CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

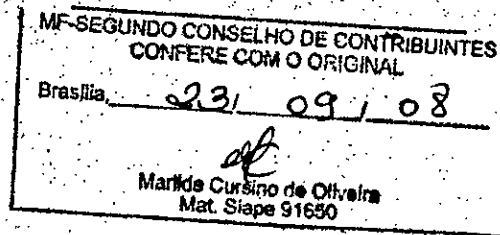
Os valores referentes às aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o cálculo do crédito presumido por falta de previsão legal.

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 455/466, requerendo a este Conselho de Contribuintes que lhe dê provimento a fim de reconhecer o seu direito ao ressarcimento dos créditos-presumido de IPI decorrentes de PIS e Cofins sobre aquisições de matérias-primas adquiridas de pessoas físicas, alegando, em síntese, que a Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, art. 2º, que instituiu esse benefício fiscal se refere ao valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem; assim, tal benefício não pode ser restringido por uma instrução normativa. Tal restrição configura ilegalidade, na medida em que o Poder Executivo, ao regulamentar ato legal, está adstrito apenas e tão somente ao seu fiel cumprimento, não podendo, em hipótese alguma, inovar a ordem jurídica, seja ampliando, seja reduzindo ou, ainda, alterando o sentido

e o conteúdo do ato legal. Citou e transcreveu ementas de julgados judiciais e administrativos reconhecendo o ressarcimento desse benefício sobre aquisições de pessoas físicas.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n° 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

O crédito presumido de IPI para empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior, decorrente de PIS e Cofins incidentes nas aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no processo produtivo, foi instituído pela Medida Provisória n° 948, de 23 de março de 1995, convertida na Lei n° 9.363, de 16 de dezembro de 1996, com a finalidade de estimular o crescimento das exportações do país, desonerando os produtos exportados dos impostos e contribuições embutidos naqueles insumos, visando aumentar a competitividade de tais produtos no mercado internacional.

Aquela lei estabelece que o crédito presumido tem natureza de ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para a utilização no processo produtivo, assim dispondo, *in verbis*:

"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."

Conforme se depreende, o crédito presumido instituído por essa lei é um benefício fiscal e, sendo assim, a sua concessão deve ser interpretada restritivamente, a teor do disposto no art. 111 do Código Tributário Nacional - CTN, para que não se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes. Tratando-se de norma em que o Estado abre mão de determinada receita tributária, a interpretação não admite alargamentos do texto legal. Nesse sentido, Carlos Maximiliano, discorrendo sobre a hermenêutica das leis fiscais, ensina:

"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.”¹

A empresa produtora e exportadora de produtos nacionais, ao adquirir no mercado interno matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no seu processo produtivo paga os tributos embutidos nos preços destes insumos e recebe, posteriormente, os valores desembolsados, a título de tais tributos, sob a forma de crédito presumido compensável com o IPI e, na impossibilidade de compensação, na forma de ressarcimento em espécie.

O art. 1º transcrito anteriormente restringe o benefício fiscal ao “*ressarcimento de contribuições [...] incidentes nas respectivas aquisições*”. O legislador referiu-se ao PIS e à Cofins incidentes sobre as operações de vendas faturadas pelos fornecedores para as empresas produtoras e exportadoras, ou seja, nesse caso, se as vendas de insumos efetuadas pelos fornecedores não sofreram a incidência daquelas contribuições, não há como enquadrá-las naquele dispositivo legal.

Há entendimentos, defendendo que o incentivo alcançaria todas as aquisições, inclusive as que não sofreram incidência das referidas contribuições. Contudo, o fato de o crédito presumido visar à desoneração de mais de uma etapa da cadeia produtiva não autoriza que se interprete extensivamente a norma, concedendo o incentivo a todas as aquisições efetuadas pelo contribuinte, independentemente, de tais contribuições terem sido pagas ou não na etapa anterior.

Alfredo Augusto Becker, ao se referir à interpretação extensiva, assim se manifestou:

“... na extensão não há interpretação, mas criação de regra jurídica nova. Com efeito, 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.”

Ora, se a interpretação extensiva cria regra jurídica nova, é claro que sua aplicação é vedada pelo art. 111 do CTN, quando se trata de incentivo fiscal. Assim, não há como ampliar o disposto no art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, que limita expressamente o incentivo fiscal ao ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições do produtor e exportador, não o estendendo a todas as aquisições da cadeia comercial do produto.

Portanto, se na etapa anterior da cadeia produtiva dos insumos não houve o pagamento de PIS e de Cofins, o ressarcimento tal como foi concebido não alcança tais insumos. Se assim não fosse, não haveria necessidade de a norma especificar que se trata de ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, ou, o que dá no mesmo, incidentes sobre as aquisições da empresa produtora e exportadora.

Esse entendimento é reforçado pelo fato de o art. 5º da Lei nº 9.363, de 1996 prever o imediato estorno das parcelas do incentivo a que faz jus o produtor e exportador

¹ *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 12ª, Forense, Rio de Janeiro, 1992, pp. 333/334.

quando houver restituição ou compensação das contribuições para o PIS e Cofins pagas pelo fornecedor de matérias-primas na etapa anterior, ou seja, o estorno da parcela de incentivo que corresponda às aquisições de fornecedores que obtiveram a restituição ou a compensação dos referidos tributos.

Havendo imposição legal para estornar as correspondentes parcelas de incentivos na hipótese em que as contribuições pagas pelo fornecedor lhes foram, posteriormente, restituídas, não se pode utilizar, no cálculo do incentivo, as aquisições em que estes mesmos fornecedores não arcaram com os tributos incidentes nas vendas dos respectivos insumos.

Ressalte-se, ainda, que a norma incentivadora também prevê, em seu art. 3º, que a apuração da Receita Bruta, da Receita de Exportação e do valor das aquisições de insumos será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições para o PIS e Cofins, tendo em vista os valores constantes das respectivas notas fiscais de venda emitidas pelo fornecedor dos insumos ao produtor/exportador.

A vinculação legal da apuração do montante das aquisições às normas de regência das contribuições e ao valor da nota fiscal do fornecedor confirma o entendimento de que devem ser consideradas, no cálculo do incentivo, somente as aquisições de insumos que sofreram a incidência direta das contribuições. A negação dessa premissa tornaria supérflua a disposição do art. 3º da Lei n° 9.363, de 1996, contrariando o princípio elementar do direito que prega que a lei não contém palavras vãs.


Assim, ao contrário do entendimento da recorrente, não foi a IN SRF n° 23, de 1997, que restringiu a utilização de créditos presumidos e sim a própria Lei n° 9.363/96, instituidora de tal benefício.

Dessa forma, não há que se falar em créditos presumidos de IPI decorrentes de PIS e Cofins nas aquisições de pessoas físicas, posto que não são contribuintes dessas contribuições.

Em face de todo o exposto, nego provimento ao presente recurso voluntário, mantendo a decisão recorrida.

Sala das Sessões, em 06 de agosto de 2008.

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	23, 09, 08
	
Marcos C. Camp de Oliveira	
Mat. SIAPE 91650	