



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 7/18/06
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549

Recorrente : COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL LAR (SUCESSORA DE COOPERATIVA AGROPECUÁRIA TRÊS FRONTEIRAS LTDA).
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI Nº 9.363/96. AQUISIÇÕES A NÃO CONTRIBUINTES DO PIS E COFINS. PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS. Matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de pessoas físicas, ou de pessoas jurídicas não contribuintes de PIS e COFINS, como cooperativas, não dão direito ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96 como ressarcimento dessas duas contribuições, devendo seus valores ser excluídos da base de cálculo do incentivo.


Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL LAR (SUCESSORA DE COOPERATIVA AGROPECUÁRIA TRÊS FRONTEIRAS LTDA).**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes (Suplente), Valdemar Ludvig e Antonio Ricardo Accioly Campos (Suplente).

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005


Antonio Bezerra Neto
Presidente e Relator

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONF. E COM. ORIGINAL
BRASILIA 29/12/05

VISTO

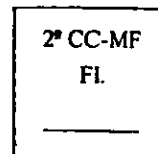
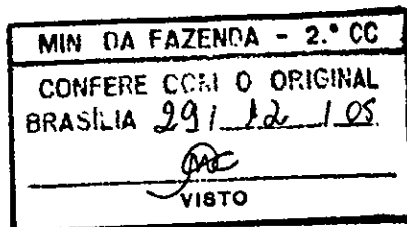
Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto, Emanuel Carlos Dantas de Assis e Cesar Piantavigna.

Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Sílvia de Brito Oliveira e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/inp



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549

Recorrente : COOPERATIVA AGROINDUSTRIAL LAR (SUCESSORA DE COOPERATIVA AGROPECUÁRIA TRÊS FRONTEIRAS LTDA).

RELATÓRIO

A empresa acima citada, em 10/05/2000, à fl. 01, requereu o ressarcimento de crédito presumido de IPI, no valor de R\$205.546,63, relativo às aquisições de insumos empregados na industrialização de produtos exportados realizadas no ano-calendário de 1997, alegando amparo legal na Medida Provisória nº 948/95, depois convertida na Lei nº 9.363/96.

A verificação fiscal, de fls. 104 a 108, detectou equívoco nos cálculos da interessada e reduziu o valor do crédito tributário para R\$173.504,83, pelos motivos expostos:

- a exclusão do IPI pago na aquisição de insumos, no valor de R\$55.794,12;
- a exclusão do valor dos estoques de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, em 31/12/1996, e;
- a exclusão do valor das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos, em estoque em 31/12/1997.

Com base na verificação fiscal, a DRF em Foz do Iguaçu-PR deferiu parcialmente o pedido, conforme Despacho Decisório de fls. 109 a 112.

Transcorrido o prazo para manifestação de inconformidade, o processo foi arquivado em 06/06/2002 (docs. 135 a 168), no entanto em 18/12/2002 a interessada pleiteou a complementação do pedido de ressarcimento, conforme fls. 130 a 134, incluindo na base de cálculo os créditos provenientes da aquisição de produtos a pessoas físicas e cooperativas, totalizando o pedido em R\$811.956,70 (fl. 150). Requereu ainda atualização monetária e incidência de juros Selic, contados de 1º de janeiro de 1998 até a data do efetivo ressarcimento.

Às fls. 172/173, a autoridade competente da DRF em Foz Iguaçu-PR indeferiu o pedido de ressarcimento complementar, por entender que os insumos adquiridos por pessoas físicas e cooperativas não estão sujeitos ao recolhimento do PIS/PASEP e da COFINS.

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade, de fls. 175 a 178, na qual alegou, em síntese, que:

- o indeferimento do seu pleito complementar, com base, na IN SRF nº 23, de 13 de março de 1997, na IN SRF nº 103, de 30 de dezembro de 1997, e no Parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional de nº 3.092/02, além de afrontar a Lei nº 9.363/96, deixou de apreciar o pedido de correção monetária dos créditos;
- enfatiza que as referidas Instruções Normativas não poderiam introduzir restrições que a própria Lei não fez e que o crédito presumido de IPI refere-se



Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549

a todas as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, sem limitações;

- em seguida, reclama direito à correção monetária do crédito presumido, argumentando que o Decreto nº 2.138/97, deu tratamento jurídico idêntico aos institutos do ressarcimento e da restituição de tributos, o que autoriza a correção monetária com base na aplicação da Lei nº 9.250/95. Afirmar ainda, que a correção monetária também está prevista na Portaria MF nº 38/97;
- por fim, cita também jurisprudências da CSRF e do Conselho de Contribuintes que confirmam o seu entendimento e pede o deferimento integral do crédito presumido, devidamente corrigido.

Às fls. 183 a 187, a DRJ/Porto Alegre - RS, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade da impugnante, em decisão assim ementada:

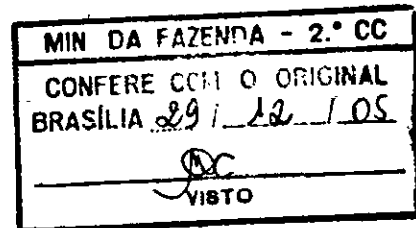
“CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INSUMOS A PESSOAS FÍSICAS E SOCIEDADES COOPERATIVAS. Não se incluem na base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem a pessoas físicas e a cooperativas de produtores, por não terem sofrido a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins.

RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS DE IPI. INCIDÊNCIA DE JUROS- Inexiste previsão legal para abonar juros no ressarcimento de crédito presumido de IPI.

Solicitação Indeferida”

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada, às fls. 189 a 193, interpôs recurso voluntário tempestivo a este Segundo Conselho de Contribuinte, onde reafirmou os argumentos citados anteriormente na impugnação.

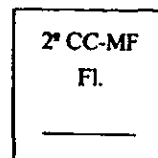
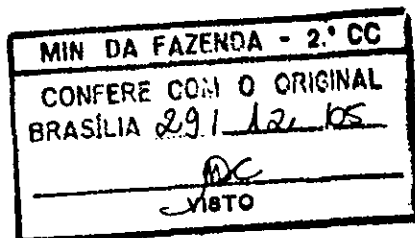
É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549



VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO BEZERRA NETO

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

A recorrente insurge-se quanto à exclusão do cálculo presumido aquisições efetuadas de pessoas físicas e cooperativas, pelo fato dos mesmos não serem contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS. Em uma interpretação finalística da Lei nº 9.363/96, entende que deve ser ressarcido das contribuições que oneraram as várias etapas de comercialização dos insumos adquiridos pelo produtor exportador, mesmo que não haja incidência dessas contribuições na última etapa, antes de processar a aquisição.

Reconheço que o tema gera acirrados debates na doutrina e na jurisprudência, merecendo uma análise minuciosa.

O ponto central da análise restringe-se a saber se as aquisições de insumos realizadas a pessoas qualificadas como não-contribuintes (pessoas físicas e/ou cooperativas) das contribuições desqualificaria a concessão do benefício.

Porém, antes de adentrar na especificidade da matéria, por tratar-se de interpretação ligada à concessão de benefício fiscal (Crédito Presumido do IPI), cabe sublinhar antes alguns pontos que reputo importantes para o deslinde da questão.

Do Direito Excepto

Há uma certa tendência à construção de exegeses que resultam, as mais das vezes, de considerações outras que não a propriamente jurídica, tal como as de natureza meramente econômica.

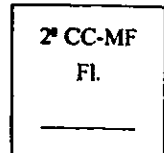
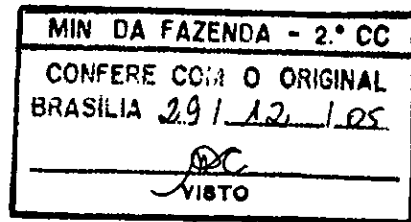
É preciso evidenciar que não cabe ao intérprete a tarefa de legislar, de modo que o sentido da norma não se pode afastar dos termos em que positivada, pena de, invadindo seara alheia, fugir de sua competência.

A interpretação econômica do fato gerador serve de auxílio à interpretação, mas não pode ser fundamento para negar validade à interpretação jurídica consagrada aos conceitos tributários. Ademais, sublinhe-se, que em se tratando de normas onde o Estado abre mão de determinada receita tributária, a interpretação não admite alargamentos do texto legal. É nesse sentido o escólio de Carlos Maximiliano (In *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 12ª, Forense, Rio de Janeiro, 1992, p. 333/334):

“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 privada 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 13942.000041/98-59
Recurso n° : 129.585
Acórdão n° : 203-10.549

parciais, e a favor do fisco; ou, melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão de sua autoridade para exigir tributos”.

Vê-se que a boa hermenêutica, baseada nos profícuos ensinamentos de Carlos Maximiliano, ensina que a norma que veicula renúncia fiscal há de ser entendida de forma restrita.

Aquisição de insumos às Pessoas Físicas e Cooperativas – Crédito Presumido de IPI

Feitas essas considerações iniciais, passo a decidir.

O crédito presumido do IPI como ressarcimento do PIS e COFINS nas exportações foi instituído pela MP n° 948, de 23/05/95, que após reedições foi convertida na Lei n° 9.363, de 16/12/96, cujos arts. 1° e 3° determinam:

“Art. 1° 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 n°s 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.” (grifo nosso).

...

Vê-se que a Lei n° 9.363, de 1996, que introduziu o benefício em tela, previu, em seu art. 1°, que o crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS e para a COFINS sejam *“incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo”* (g.n.).

O seu art. 2°, por sua vez, previu que *“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”*

Em razão dos termos em que vazada a aludida norma, qualquer interpretação que se lhe empreste não deve afastar-se das seguintes premissas: por primeiro, tratando-se de direito excepto, não comporta interpretação ampliativa, pois os benefícios tributários devem ser interpretados restritivamente, já que envolvem renúncia de receitas públicas; segundo, que os insumos que comporão a base de cálculo são aqueles em que houve a incidência daquelas contribuições sobre as respectivas aquisições; e, por último, e quem sabe o mais importante, a expressão “valor total das aquisições” deve ser interpretado em seu contexto correto, ou seja, a expressão “total das aquisições” está vinculada necessariamente ao total das aquisições, sim, mas apenas aquele total obtido como resultado da seleção efetivada pela restrição do art. 1°, qual, seja: somente aquelas aquisições em que seja possível a desoneração das contribuições,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 29/12/05
VISTO

2º CC-MF
FL

Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549

significando que o que mais importa é que tenha ocorrido a incidência jurídica, e não a econômica.

No tocante ainda à última das premissas delineadas, socorro-me do magistério do festejado jurista Pontes de Miranda, ensinando-nos que *“é muito importante, no estudo de qualquer questão jurídica, a separação entre o mundo jurídico e o mundo dos fatos. Por falta de atenção aos dois mundos, muitos erros se cometem e, o que é mais grave, se priva a inteligência humana de entender, intuir e dominar o direito. Os fatos do mundo ou interessam ao direito, ou não interessam. Se interessam, entram no subconjunto do mundo a que se chama mundo jurídico e se tornam fatos jurídicos, pela incidência das regras jurídicas, que assim os assinalam”*.(g.n)

Esse mesmo aspecto foi magnificamente abordado pelo conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis em voto irretocável proferido no recurso nº 201-118.205, que adotou também como razão de decidir:

“A expressão “incidentes”, empregada pelo legislador no texto do art. 1º da Lei nº 9.363/96, refere-se evidentemente à incidência jurídica. Diz-se que a norma jurídica tributária enquanto hipótese incide (daí a expressão hipótese de incidência), recai sobre o fato gerador econômico em concreto, juridicizando-o (tornando-o fato jurídico tributário) e determinando a conduta prescrita como consequência jurídica, consistente no pagamento do tributo. Esta a fenomenologia da incidência tributária, que não difere da incidência nos outros ramos do Direito.

Pontes de Miranda, acerca da incidência jurídica, já lecionava que “Todo o efeito tem de ser efeito após a incidência e o conceito de incidência exige lei e fato. Toda eficácia jurídica é eficácia do fato jurídico; portanto da lei e do fato e não da lei ou fato.”¹

Também tratando do mesmo tema e reportando-se à expressão fato gerador - empregada no CTN ora para se referir à hipótese de incidência apenas prevista, ora ao fato jurídico tributário já realizado -, Alfredo Augusto Becker leciona:

“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 consequente irradiação, pela hipótese de incidência juridicizada, da eficácia jurídica: a relação 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.”²

A incidência jurídica não deve ser confundida com qualquer outra, especialmente a econômica ou a financeira. Em sua obra, Becker faz distinção entre incidência econômica e incidência jurídica do tributo. De acordo com o autor, a terminologia e os conceitos econômicos são válidos exclusivamente no plano econômico da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal. Por outro lado, a terminologia jurídica e os conceitos jurídicos são válidos exclusivamente no plano jurídico do Direito Positivo.

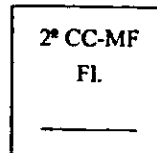
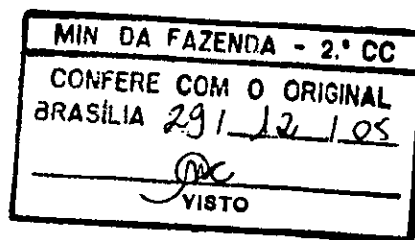
¹ Apud Roberto Wagner Lima Nogueira, in *Fundamentos do dever de tributar*, Belo Horizonte, Del Rey, 2003, p. 1.

² Alfredo Augusto Becker, in *Teoria Geral do Direito Tributário*, São Paulo, Lejus, 1998, p. 83/84.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549



O tributo é o objeto da prestação jurídico-tributária e a pessoa que satisfaz a prestação sofre, no plano econômico, um ônus que poderá ser reflexo, no todo ou em parte, de incidências econômicas anteriores, segundo as condições de fato que regem o fenômeno da repercussão econômica do tributo.

Na trajetória dessa repercussão, haverá uma pessoa que ficará impossibilitada de repercutir o ônus sobre outra ou haverá muitas pessoas que estarão impossibilitadas de repercutir a totalidade do ônus, suportando, definitivamente, cada uma delas, uma parcela do ônus econômico tributário. Esta parcela, suportada definitivamente, é a incidência econômica do tributo, que não deve ser confundida com a incidência jurídica, assim como a pessoa que a suporta, o chamado "contribuinte de fato", não deve ser confundido com o contribuinte de direito.

(...)"

Fica então patente a confusão perpetrada por essa corrente de interpretação quando confunde repercussão prevista em normas jurídicas, e por elas alçada ao mundo jurídico, e uma repercussão ocorrida apenas no mundo dos fatos, mas que não integra o suporte fático de norma alguma e, por isso, não faz parte do mundo jurídico, sendo sem relevância para este.

Outrossim, vê-se, ainda, que a questão não é somente de lógica jurídica, mas também de bom-senso e de razoabilidade. Afinal, é próprio do senso comum se entender a figura do ressarcimento como uma recuperação daquilo que se pagou, pois senão, perde-se o objeto daquele. O ponto de partida de qualquer benefício que vise ao ressarcimento tem que ser algo factual e não presumido.

Só se presume aquilo que não se pode atingir de forma mais direta. Foi o que fez a lei. A base de cálculo é o valor total dos insumos sobre os quais há incidência das contribuições. O que se presume, por ser difícil a sua apuração efetiva é, por exemplo, no caso concreto, a quantidade de elos de uma cadeia produtiva em que ocorre a incidência tributária em cada um dos insumos: dessa forma o percentual 5,37 %, de fato, foi presumido pelo legislador para todos os insumos, sim, tendo este fator sido obtido a partir da soma de 2% de COFINS mais 0,65% de PIS, com incidência dupla e *bis in idem* ($2 \times 2,65\% + 2,65\% \times 2,65 = 5,37\%$).

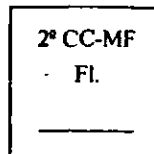
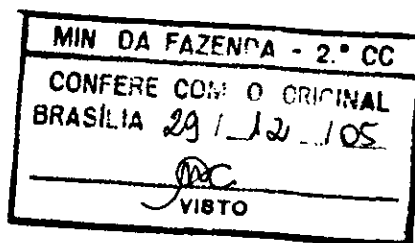
Outrossim, -existe uma particularidade matemática que envolve a fórmula do crédito presumido que cabe aqui um esclarecimento, no intuito de se evitar confusões conceituais. É sabido que em qualquer cálculo que envolva operações matemáticas, quando uma grandeza infinita é multiplicada por uma grandeza finita o resultado é uma grandeza infinita. O resultado da multiplicação de uma grandeza determinada por uma grandeza indeterminada tem como resultado uma grandeza indeterminada. Da mesma forma, o resultado da multiplicação de uma grandeza determinada por uma grandeza presumida tem como resultado uma grandeza presumida.

Assim, não desconheço que o crédito não deixa de ser "presumido", mesmo que parte de sua composição seja factual (insumos tributados), afinal, ao se incorporar a qualquer fator factual, um fator presumido, por óbvio, que o resultado final, como que "contaminado"



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549



passa a ser também presumido, o que explica a denominação desse benefício (crédito presumido).

Por outras palavras, a presunção não diz respeito à incidência jurídica das duas contribuições sobre as aquisições dos insumos, mas ao valor do benefício. O valor é que é presumido, e não a incidência do PIS e COFINS, que precisa ser certa para só assim ensejar o direito ao benefício. Assim, é uma falácia, conhecida como da falsa causa, atribuir ao significado da denominação, por exemplo, que nasceu a partir de uma consequência do método utilizado pelo legislador, a causa ou justificativa para ampliação de sua base de cálculo (incidência econômica).

Por último, mas não menos importante, vai aí um argumento que espanca quaisquer dúvidas por ventura ainda existentes: o art. 5º da Lei nº 9.363/96 determina que “*a eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no art. 1º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente*”, pois ao determinar que o PIS e a COFINS restituídos a fornecedores devem ser estornados do valor do ressarcimento, teria o legislador fornecido um indício a mais de que condicionou o incentivo à existência de tributação na última etapa”, o que impediria a inclusão de aquisições feitas de não contribuintes.

E não se venha alegar que esse argumento não pode ser utilizado pelo fato do sobredito artigo nunca ter sido regulamentado. Ora, sem adentrar no mérito de sua eficácia ou não, o que se quer demonstrar é que a lei forneceu mais um indício de que o foco é na existência de tributação na última etapa. O teor desse artigo não deixa dúvidas quanto a isso.

Ademais, costuma ser encontrada nos textos que discorrem sobre Hermenêutica Jurídica a afirmação de que “a lei não contém palavras inúteis”, a qual, segundo se diz, vem a ser princípio basilar da disciplina. É dizer, as palavras devem ser compreendidas como tendo, ao menos, alguma eficácia. Não se presumem, na lei, palavras inúteis (Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e aplicação do direito*, 8a. ed., Freitas Bastos, 1965, p. 262).

Esse mesmo aspecto foi muito bem abordado pelo ilustre Conselheiro MARCUS VINICIUS NEDER DE LIMA em voto irretocável proferido no recurso nº 108.027, que adoto também como razão de decidir:

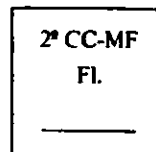
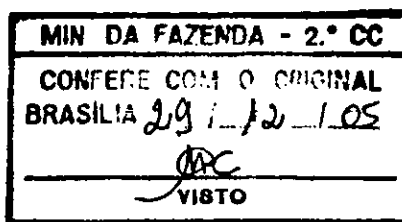
“Nesse sentido, a Lei nº 9.363/96 dispõe, em seu artigo 3º, que a apuração da Receita Bruta, da Receita de Exportação e do valor das aquisições de insumos será efetuada nos termos das normas que regem a incidência do PIS e da COFINS, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor/exportador.

A vinculação 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 as aquisições de insumos, que sofreram a incidência direta das contribuições, é que devem ser consideradas. A negociação dessa premissa tornaria supérflua tal disposição



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549



legal, contrariando o princípio elementar do direito, segundo o qual não existem palavras inúteis na lei.

Reforça tal entendimento o fato de o artigo 5º da Lei nº 9.363/96 prever o imediato estorno da parcela do incentivo a que faz jus o produtor/exportador, quando houver restituição ou compensação da Contribuição para o PIS e da COFINS pagas pelo fornecedor na etapa anterior. Ou seja, o legislador prevê o estorno da parcela de incentivo que corresponda às aquisições de fornecedor, no caso de restituição ou de compensação dos referidos tributos.

Ora, se há imposição legal para estornar a correspondente parcela de incentivo, na hipótese em que a contribuição foi paga pelo fornecedor e restituída a seguir, resta claro que o legislador optou por condicionar o incentivo à existência de tributação na última etapa. Pensar de outra forma levaria ao seguinte tratamento desigual: o legislador consideraria no incentivo o valor dos insumos adquiridos de fornecedor que não pagou a contribuição e negaria o mesmo incentivo. As duas situações são em tudo semelhantes, mas na primeira haveria o direito ao incentivo sem que houvesse ônus do pagamento da contribuição e na outra não.

O que se consta é que o legislador foi judicioso ao elaborar a norma que deu origem ao incentivo, definindo sua natureza jurídica, os beneficiários, a forma de cálculo a ser empregada, os percentuais e a base de cálculo, não havendo razão para o intérprete supor que a lei disse menos do que queria e crie, em consequência, exceções à regra geral, alargando a exoneração fiscal para hipóteses não previstas.

(...)

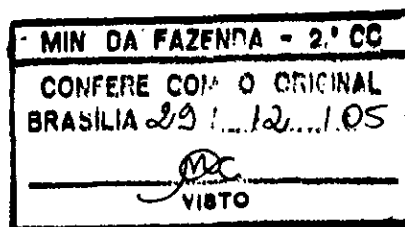
E mesmo que se recorra à interpretação histórica da norma, verifica-se, pela Exposição de Motivos nº 120, de 23 de março de 1995, que acompanha a Medida Provisória nº 948/95, que o intuito de seus elaboradores não era outro se não o aqui exposto. Os motivos para a edição de nova versão da Medida Provisória, que institui o benefício, foram assim expressos: "(...) na versão ora editada, busca-se a simplificação dos mecanismos de controle das pessoas que irão fluir o benefício, ao se substituir a exigência de apresentação das guias de recolhimento das contribuições por parte dos fornecedores de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, por documentos fiscais mais simples, a serem especificados em ato do Ministério da Fazenda, que permitam o efetivo controle das operações em foco". (grifou-se)

À guisa de sumariar as idéias postas alhures, podemos sacar, nesse ensejo, as seguintes conclusões: geralmente se empresta uma importância exagerada à expressão valor total, empregada no art. 2º, esquecendo-se da referência expressa ao art. 1º; bem assim, comumente, faz-se, exageradamente, uma ligação entre o fato de o valor final do benefício ser presumido e a necessidade de a norma incorporar presunções de possíveis incidências econômicas mesmo que o insumo comprado não tenha sido tributado na etapa anterior, criando toda uma teoria de ampliação da base de cálculo, deixando o mundo do direito para adentrar ao mundo econômico, mesmo sabendo se tratar de um Direito excepto; e, por último, mas não menos importante, esquecem-se de avaliar o teor o art. 5º da Lei nº 9.363/99, como se o mesmo não existisse.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549



2º CC-MF
Fl.

Interpretação Teleológica - inaplicabilidade

Ainda, em relação à interpretação Teleológica que muitos emprestam à questão, embora reconhecendo que a finalidade do crédito presumido seja estimular as exportações, desonerando-as da incidência do PIS e COFINS, referida interpretação não pode desfigurar a concepção final do incentivo, ao ponto de incluir em sua base de cálculo toda e qualquer aquisição.

Neste mesmo sentido é a lição de Karl Engisch, que se adapta como uma luva ao caso em comento, principalmente por se tratar de direito excepto:

"Com o acto legislativo, dizem os objectivistas, a lei desprende-se do seu autor e adquire uma existência objectiva. O autor desempenhou o seu papel, agora desaparece e apaga-se por detrás da sua obra. A obra é o texto, a 'vontade da lei tornada palavra', o 'possível e efectivo conteúdo de pensamento das palavras da lei'."

Das considerações sobre valoração das normas

Em tese, certas inclusões não previstas em lei, pode até ser considerada injusta pelo aplicador da lei.

Porém, no meu sentir, não compete ao julgador administrativo estabelecer se uma norma é justa ou não, eficaz ou ineficaz. Ao julgador, cabe verificar a validade de uma norma, ou seja, se ela existe como regra jurídica no ordenamento pátrio, independentemente do juízo de valor. Uma norma pode ser, por exemplo, justa sem ser válida, ou ser válida sem ser justa. A correção desta eventual ausência de correlação entre as normas e os valores que regem o nosso ordenamento jurídico, compete aos legisladores ou, no máximo, ao poder judiciário e não ao julgador administrativa.

A possibilidade da distinção destes planos pode-se deduzir do pensamento de Norberto Bobbio, quando afirma:

"...é preciso ter bem claro em mente se quisermos estabelecer uma teoria da norma jurídica com fundamentos sólidos, é que toda norma jurídica pode ser submetida a três valorações distintas, e que estas valorações são independentes umas das outras. De fato, frente a qualquer norma jurídica podemos colocar uma tríplice ordem de problemas: 1) se é justa ou injusta; 2) se é válida ou inválida; 3) se é eficaz ou ineficaz."

...

"O problema da validade é o problema da existência da regra enquanto tal, independentemente do juízo de valor se ela é justa ou não. Enquanto o problema da justiça se resolve com um juízo de valor, o problema da validade se resolve com um juízo de fato, isto é, trata-se de constatar se uma regra jurídica existe ou não, ou melhor, se tal regra assim determinada é uma regra jurídica."

...



Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549

“Em particular, para decidir se uma norma é válida (isto é, como regra jurídica pertencente a um determinado sistema), é necessário com frequência realizar três operações: 1) averiguar se a autoridade de quem ela emanou tinha o poder legítimo para emanar normas jurídicas ...; 2) averiguar se não foi ab-rogada...; 3) averiguar se não é incompatível com outra normas do sistema...” (Norberto Bobbio, Teoria da Norma Jurídica, 3a. ed. rev., EDIPRO, 2005, pp. 45-47)

Dessa forma, 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.

Da Atualização Monetária

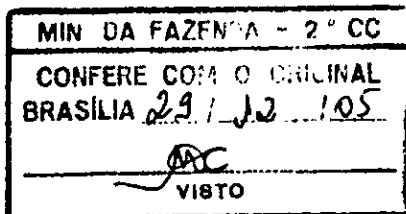
Sendo indevidos os créditos postulados, desnecessário se faria enfrentar o tema da incidência da taxa Selic. Sem embargo, cabe esclarecer que não existe – e nunca existiu – previsão legal para incidência de juros compensatórios ou de quaisquer outros acréscimos sobre créditos escriturais do IPI, tendo a lei estabelecido a incidência da taxa Selic apenas nos casos de restituição ou compensação por pagamento indevido ou a maior de tributos.

Nesse ponto, cumpre destacar que os institutos não se confundem e não mantêm relação de gênero e espécie. De acordo com o art. 165 do CTN, tem direito à restituição o sujeito passivo que pagou tributo indevido. Já o ressarcimento que trata a Lei nº 9.779/99 é uma forma de incentivo fiscal concedido ao sujeito passivo, para manter em sua escrita fiscal créditos do IPI relativos a determinados bens, produtos ou operações, para utilização mediante compensação na própria escrita fiscal com os débitos escriturados ou, de forma residual, para serem ressarcidos em espécie (NOTA MF/SRF/COSIT/COOPE/SENOG nº 165).

A lei estabelece que apenas nos casos de compensação ou restituição de tributos e contribuições pagos indevidamente ou a maior haverá a incidência de juros equivalentes a Taxa Selic a partir de 1º de janeiro de 1996. Em se tratando de ressarcimento, não existe previsão legal específica para essa incidência.

Em relação à correção monetária dos valores pleiteados a título de ressarcimento do IPI, é pacífico o entendimento neste Colegiado de que essa atualização visa apenas restabelecer o valor real do incentivo fiscal, para evitar o enriquecimento sem causa que sua efetivação em valor nominal adviria à Fazenda Nacional.

Entretanto, a atualização do ressarcimento não pode se dar pela variação da Taxa Referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic, que tem natureza de juros e alcança patamares muito superiores à inflação efetivamente verificada no período, e que se adotada no caso causaria a concessão de um “plus”, que só é possível por expressa previsão legal.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13942.000041/98-59
Recurso nº : 129.585
Acórdão nº : 203-10.549

No processo administrativo o julgador restringe-se à lei, pela sua competência estritamente vinculada. Se impossibilitado de adotar a Selic como índice de atualização monetária, não pode fixar outro índice, sem que haja previsão legal para tanto.

Logo, indefiro a utilização da taxa Selic como índice de correção monetária no ressarcimento pleiteado.

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de novembro de 2005.


ANTÔNIO BEZERRA NETO

