



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº	13962.000155/00-01
Recurso nº	202-130.303 Especial do Contribuinte
Matéria	IPI - RESSARCIMENTO
Acórdão nº	02-02.873
Sessão de	28 de janeiro de 2008
Recorrente	BUETTNER S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Exercício: 1998

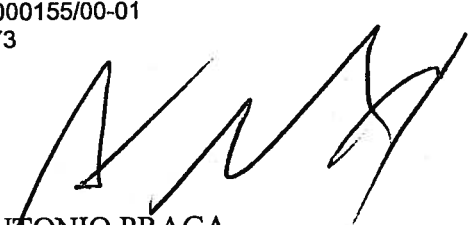
IPI .CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS MEDIANTE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES.

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 provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela BUETTNER S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial, vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques, Henrique Pinheiro Torres e Elias Sampaio Freire que negaram provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



ANTONIO PRAGA
Presidente



MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
Relatora

FORMALIZADO EM:

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: Josefa Maria Coelho Marques, Fabíola Cassiano Keramidas (Substituta Convocada), Antonio Carlos Atulim, Antonio Lisboa Cardoso (Substituto Convocado), Maria Teresa Martínez Lopez, Emanuel Carlos Dantas De Assis (Substituto Convocado), Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Misael Lima Barreto, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães De Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Ausentes Justificadamente Os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto E Dalton César Cordeiro De Miranda.



Relatório

Trata-se de recurso especial da contribuinte, apresentado contra o acórdão 202-16.885 (fls. 826/832), da 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que negou provimento ao recurso voluntário da interessada.

A ementa dessa decisão está assim redigida:

IPI. RESSARCIMENTO CRÉDITO PRESUMIDO. AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS. A norma do art. 1º da MP nº 948/95 determina que o ressarcimento será calculado em função da contribuição para o PIS e da Cofins incidentes sobre as respectivas aquisições. Inexistindo tal incidência, inexistente o direito a ressarcimento de crédito presumido sobre as aquisições. A norma instituiu crédito presumido cuja apuração ocorre sobre situação fática e não presumida. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. A não-cumulatividade no direito brasileiro é um princípio e não uma regra. Como princípio cede espaço e se compõe com outros princípios, tais como a capacidade contributiva e da legalidade. Somente a regra exige sua aplicação nos estritos termos em que insculpida. Sendo princípio e não regra, a adoção da metodologia mais restrita é plenamente plausível no sistema jurídico-tributário brasileiro. Recurso negado.

A recorrente insurgiu-se no recurso especial contra três matérias discutidas no acórdão recorrido. A saber:

- (i) *a exclusão do cálculo do crédito presumido do valor das aquisições de insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas;*
- (ii) *as despesas havidas com combustíveis/ energia elétrica, que no seu entender integram a base de cálculo do crédito presumido na exportação, regido pela Lei nº 9.363/96; e*
- (iii) *industrialização por encomenda*

O recurso foi parcialmente admitido pelo despacho de fl. 870, quanto ao item (i). No que se refere às despesas com energia elétrica/combustíveis, a divergência não foi comprovada tendo em vista que os Acórdãos incocados pela recorrente foram reformados pela CSRF. No que pertinente ao item (iii) industrialização por encomenda, não foram acolhidas as razões apresentadas, por se tratar de matéria estranha à julgada no recurso voluntário objeto do Acórdão nº 202-16.885.

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. 872 a 885 a interessada apresenta Contra-Razões ao recurso especial interposto pela contribuinte. Pede a manutenção integral do acórdão.

É o Relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'P' followed by a vertical line.

Voto

Da Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

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 vênica 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 percentagem para cálculo do crédito presumido segundo a respectiva fórmula legal;*
- 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*

¹ Em 20/06/200, sob o título: Crédito presumido de ipi para ressarcimento de PIS e COFINS - direito ao cálculo sobre aquisições de insumos não tributadas.

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

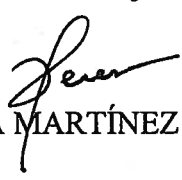
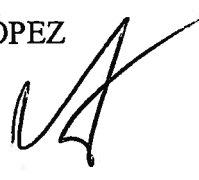
² Revista Dialética de Direito Tributário nº 128, p. 225.

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 compute da base de cálculo de apuração do crédito presumido do IPI, do valor a título de aquisições não contribuintes (pessoas físicas e cooperativas).

Sala das Sessões, em 28 de janeiro de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ 

³ CSRF/02-01.666 e CSRF/02-01.653, informação extraída do sitio dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda.