




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>19 / 05 / 06</u> <hr/> VISTO 	
--	--

2º CC-MF Fl. <hr/>

Processo nº : 13982.000113/99-45
 Recurso nº : 122.465
 Acórdão nº : 202-16.306

Recorrente : COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE LTDA.
 Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE COOPERATIVAS E PESSOAS FÍSICAS.

Ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu da base de cálculo aquelas aquisições que não sofreram incidência da contribuição ao PIS e da Cofins no fornecimento de insumos ao produtor exportador.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
 Segundo Conselho de Contribuintes
 CONFERE COM O ORIGINAL
 Brasília-DF, em 7 / 10 / 2005


 Cleuza Takafuji
 Secretária da Segunda Câmara

CRÉDITO PRESUMIDO (PIS E COFINS). RESSARCIMENTO. PRODUTOS EXPORTADOS NA CATEGORIA NT. POSSIBILIDADE. Inexiste limitação legal ao aproveitamento do crédito a que se refere o art. 1º da Lei nº 9.363/96 às aquisições de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem exclusivamente para a exportação de produtos que, se vendidos no mercado interno, sofreriam a incidência do IPI.

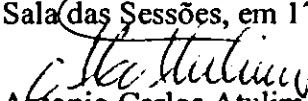
CREDITAMENTO BÁSICO. Há direito ao crédito em relação aos insumos que participem do processo produtivo, desde que em ação direta com o produto final e com seu desgaste, perdendo suas características físicas e/ou químicas. Produtos para tratamento de água e combustíveis para a caldeira e o gerador não se incluem neste contexto.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à inclusão no cálculo de crédito presumido do produto para tratamento de água e combustíveis; II) pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso quanto à aquisição de insumos de não-contribuintes. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar (Relator), Dalton Cesar Cordeiro de Miranda, Mauro Wasilewski (Suplente) e Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski. Designado o Conselheiro Antonio Zomer para redigir o voto vencedor; e III) por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, quanto à inclusão das receitas de exportação de produtos NT e do gás P-12 no cálculo do incentivo. Vencidos os Conselheiros Antonio Carlos Atulim e Antônio Carlos Bueno Ribeiro, este apenas quanto à inclusão de produtos NT.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.


 Antonio Carlos Atulim
 Presidente


 Antonio Zomer
 Relator-Designado

Participou, ainda, do presente julgamento a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília-DF. em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Cleuza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Recorrente : COOPERATIVA CENTRAL OESTE CATARINENSE LTDA.

RELATÓRIO E VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Retornam os autos a este Colegiado após a realização da diligência determinada em sessão de julgamento realizada em dezembro de 2003, destinada a esclarecer, **detalhadamente**, quais são os insumos que se deseja componham a base de cálculo do crédito presumido do IPI bem como sua utilização no processo produtivo da Recorrente. Foram efetuadas as seguintes indagações:

- a) como e se os insumos são utilizados no processo produtivo da Recorrente;
- b) se eles integram fisicamente o produto final e, em caso negativo, como são consumidos na elaboração do produto acabado; e
- c) apresente laudo técnico, emitido pela Companhia de Energia competente, definindo a real utilização de energia elétrica no processo produtivo da Recorrente, por meio de levantamento, medições e análises de cargas elétricas produtivas e não produtivas.

Outrossim, inicialmente analiso a assertiva de fl. 761 dos autos, que informa como a Requerente é cooperativa, a entrada de insumos remetidos por seus associados não configuraria operação de aquisição propriamente dita, que dá ensejo à inclusão dos produtos na base de cálculo do incentivo, haja vista a legislação referente aos atos cooperativos.

Entretanto, a questão é a de que, a uma, a cooperativa efetiva operações de industrialização, e não tão-somente a de centralização das operações de seus cooperados; a duas, as operações são efetivamente remuneradas, o que as torna, em essência, operações de aquisição. Por tal, considero sua ocorrência como passível de inclusão na base de cálculo respectiva, dependendo do insumo, o que será visto a seguir.

Posto isto, passemos às demais questões.

AQUISIÇÃO DE NÃO-CONTRIBUINTES

Tenho que assiste razão à Recorrente no que tange à aquisição de insumos de não-contribuintes do PIS e da Cofins, relativamente àqueles insumos que efetivamente irão se agregar ao produto industrializado exportado.

‘Através da Lei nº 9.363/96 foi instituído benefício fiscal por meio do qual se objetivou única e exclusivamente desonerar as exportações de produtos manufaturados brasileiros, mediante o ressarcimento, na forma de crédito presumido do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI, das Contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, incidentes sobre os insumos adquiridos para consumo no processo produtivo de bens nacionais destinados ao mercado externo.

O objetivo que se buscou e se busca alcançar mediante a desoneração tributária das exportações de produtos manufaturados brasileiros não é o de simplesmente tornar mais competitivos, no mercado externo, tais produtos, mas sim o de melhorar o balanço de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Cleuzalva Akafuji
Secretária da Segunda Câmara

pagamentos brasileiro e, via de consequência, diminuir nossa perigosa dependência do cada vez mais volátil capital financeiro internacional.

Tal necessidade, que mesmo antes dos recentes acontecimentos externos já se mostrava premente, levando o Presidente da República a afirmar que “é exportar ou morrer”, revela-se, agora, de primeiríssima grandeza, por relacionar-se direta e intrinsecamente com a saúde financeira do Brasil e, portanto, com o bem estar de toda a nação.

Releva notar, a propósito, que a simples instituição do benefício fiscal em questão não tem o condão de proporcionar um automático incremento das exportações, e, por conseguinte, tornar de imediato o País menos dependente ou mesmo independente do volátil capital financeiro internacional, o que efetivamente é o fim colimado. Esta pretendida independência somente será alcançada pelo contínuo e firme estímulo estatal às exportações.

Este pequeno intróito se fez necessário para ressaltar que a questão deve ser examinada à luz das disposições do art. 5º da Lei Introdução ao Código Civil (LICC) – lei de introdução a todas as leis –, que determina que “na aplicação da lei, o juiz atenderá aos fins sociais a que ela se dirige e às exigências do bem comum”.

No caso, os fins sociais a que se destinam a lei e as exigências do bem comum se vêem representados pela imperiosa necessidade de se tornar mais competitivos, no mercado externo, os produtos manufaturados produzidos no Brasil, com vistas a proporcionar uma melhora no balanço de pagamentos.

Tendo sempre em mira tal necessidade e o disposto no art. 5º da LICC, passo, agora, a efetivamente decidir, examinando de forma separada as diversas questões que permeiam a controvérsia.

O benefício fiscal instituído pela Lei nº 9.363/96, não é demais repetir, visa a desonerar as exportações de produtos manufaturados brasileiros, mediante o ressarcimento, na forma de crédito presumido do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI, das Contribuições para o Programa de Integração Social - PIS e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre os insumos adquiridos para consumo no processo produtivo de bens nacionais destinados ao mercado externo.

Tendo em vista que, segundo o art. 1º da Lei nº 9.363/96, o benefício fiscal consiste no ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições dos insumos, nesta 2ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes tem prevalecido o entendimento de que não entrariam no cômputo da base de cálculo os valores despendidos nas aquisições de produtos cujos fornecedores não se encontrem sujeitos à incidência de PIS e de Cofins.

Os trechos a seguir transcritos do voto condutor proferido pelo ilustre Conselheiro MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA ao ensejo do julgamento do Recurso nº 108.027, bem resumem os fundamentos do entendimento que tem prevalecido:

“... verifica-se que o artigo 1º restringe o benefício ‘ao ressarcimento de contribuições ... incidentes nas respectivas aquisições’. Em que pese a impropriedade da redação da norma, eis que não há incidência sobre aquisições de mercadorias na legislação que rege contribuições sociais, a melhor exegese é no sentido de que a lei tem de ser referida à incidência de COFINS e de PIS sobre



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

as operações mercantis que compõem o faturamento da empresa fornecedora. Ou seja, a locução 'incidentes sobre as respectivas aquisições' exprime a incidência sobre as operações de vendas faturadas pelo fornecedor para a empresa produtora e exportadora.

(...)

Nesse caso, se as vendas de insumos efetuadas pelo fornecedor para a interessada não sofreram a incidência de contribuição, não há como haver o ressarcimento previsto na norma.

Se em alguma etapa anterior houve o pagamento de Contribuição ao PIS e de COFINS, o ressarcimento, tal como foi concebido, não alcança esse pagamento específico. Estar-se-ia concedendo o ressarcimento de contribuições 'incidentes' sobre aquisições de terceiros que compõe a cadeia comercial do produto e não das respectivas aquisições do produtor e do exportador previstas no art. 1º.

O contra-senso aparente dessa afirmação, se cotejada com a finalidade do incentivo de desonerar o valor dos produtos exportados de tributos sobre ele incidentes, resolve-se em função da opção do legislador pela facilidade de controle e praticidade do incentivo.

(...)

O escopo da lei, partindo de tais premissas, foi o de instituir, a título de estímulo fiscal, um incentivo consubstanciado num crédito presumido calculado sobre o valor das notas fiscais de aquisição de insumos de contribuintes sujeitos às referidas contribuições sociais. É certo que esse crédito não tem por objetivo ressarcir todos os tributos que incidem na cadeia de produção da mercadoria, até por impossibilidade prática. Todavia, chega a desonerar o contribuinte da parcela mais significativa da carga tributária incidente sobre o produto exportado.

A opção do legislador por essa determinada sistemática de apuração do incentivo às exportações decorre da contraposição de dois valores igualmente relevantes. O primeiro cuida da obtenção do bem-estar social e/ou desenvolvimento nacional através do cumprimento das metas econômicas de exportação fixadas pelo Estado. O outro decorre da necessidade de coibir desvios de recursos públicos e de garantir a efetiva aplicação dos incentivos na finalidade perseguida pela regra de Direito. O Estado tem de dispor de meios de verificação que evitem a utilização do benefício fiscal apenas para fugir ao pagamento do tributo devido.

Dai o legislador buscou atingir tais objetivos de política econômica, sem inviabilizar o indispensável exame da legitimidade dos créditos pela Fazenda. Ocorre que, para pessoa física, não há obrigatoriedade de manter escrituração fiscal, nem de registrar suas operações mercantis em livros fiscais ou de emitir os documentos fiscais respectivos. A comprovação das operações envolvendo a compra de produtos, nessas condições, é de difícil realização. Assim, a exclusão



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

dessas aquisições no cômputo do incentivo tem por finalidade tornar factível o controle do incentivo.

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 somente as aquisições de insumos, que sofreram a incidência direta das contribuições, é que devem ser consideradas. A negação dessa premissa tornaria supérflua tal disposição 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 quando houve o pagamento da contribuição e a posterior restituição. 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 constata 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF. em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleúza Takafuji
Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

irão fruir 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 Ministro da Fazenda, que permitam o efetivo controle das operações em foco'. (Grifo meu)

Ressalte-se, por relevante, que o Ministro da Fazenda, autor da proposta, sustenta que a dispensa de apresentação de guias de recolhimento das contribuições por parte dos fornecedores decorre unicamente da simplificação dos mecanismos de controle.

(...)

Do exposto, conclui-se que, mesmo que se admita que o ressarcimento vise desonerar os insumos de incidências anteriores, a lei, ao estabelecer a maneira de se operacionalizar o incentivo, excluiu do total de aquisições aquelas que não sofreram incidência na última etapa."

Como se vê, o pilar fundamental do entendimento até agora prevalente é o disposto no art. 5º da Lei nº 9.363/96, que 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 optado "por condicionar o incentivo à existência de tributação na última etapa", o que impediria a inclusão de aquisições feitas de não-contribuintes – sobre cuja receita naturalmente não incidem o PIS e a Cofins –, na base de cálculo do benefício fiscal.

Concessa venia daqueles que defendem o respeitável entendimento até agora prevalente, ouso divergir. Trata-se, de fato, de argumento praticamente insuperável. Sucumbe, dito argumento, apenas, mas definitivamente, diante da singela constatação de que o art. 5º da Lei nº 9.363/96 é inaplicável, inaplicabilidade esta que se revela, primeiro, e de forma sintomática, quando se verifica, do exame das Portarias Ministeriais e Instruções Normativas da Secretaria da Receita Federal que regulam e regulamentaram a matéria, que não existe e nunca existiu qualquer norma a regulamentá-lo.

Este primeiro sintoma – lacuna regulamentar –, todavia, não parece fruto do acaso, encontrando, ao revés, fácil explicação no fato de o comando contido no citado art. 5º ser, repita-se, inaplicável, notadamente por contrariar a sistemática estabelecida na Lei nº 9.363/96.

Com efeito, a possibilidade de estorno somente teria razão de ser caso o crédito de IPI em questão não fosse presumido e estimado, mas em sentido contrário, calculado com base em valores efetivamente pagos pelo produtor fornecedor a título de PIS e Cofins, pois somente em tal hipótese o crédito poderia ser apurado com base em valores pagos de forma indevida ou a maior, que, se restituídos, naturalmente deveriam ser estornados da base de cálculo do crédito presumido de IPI.

No caso, entretanto, o que ocorre é exatamente o oposto, sendo o crédito calculado de forma presumida e estimada, sem levar em conta os valores efetivamente recolhidos pelo produtor-fornecedor a título de PIS e de Cofins. Tendo-se adotado tal sistemática, o estorno,



Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

conforme previsto no art. 5º, fica impossibilitado, pois, considerando que o Direito Brasileiro admite somente a restituição de tributos pagos a maior, em se adotando a tese até agora vencedora, estar-se-á admitindo que o estorno seja devido mesmo quando a restituição decorrer de valores pagos indevidamente e que, portanto, não redundaram no pagamento de tributo a menor, o que não se afigura jurídico nem tampouco razoável.

Não obstante a incoerência lógica acima apontada, os possíveis métodos de apuração do montante a estornar conduzem a situações injurídicas, ilógicas e absolutamente contrárias ao espírito da Lei nº 9.363/96, senão vejamos:

- a) caso se admita que qualquer restituição, independentemente da causa do pagamento indevido, dê ensejo ao estorno, estar-se-á admitindo também que mesmo quando o indébito tenha sido motivado por erro no cálculo do tributo devido (v. g.: adoção de alíquota maior, cômputo de vendas canceladas na base de cálculo, etc.), e, portanto, a sua restituição não redunde em um recolhimento a menor do tributo efetivamente devido segundo a lei tributária e em prejuízo aos cofres públicos, haverá a necessidade de se realizar o estorno, conclusão que não se compadece com a lógica da Lei nº 9.363/96;
- b) considerando que tanto o PIS como a Cofins são calculados com base na receita bruta das empresas, e não sobre vendas isoladas, caso se entenda que o estorno deve corresponder ao exato valor restituído ao fornecedor, estar-se-á admitindo a absurda possibilidade de a restituição de PIS e Cofins incidentes sobre vendas não realizadas ao produtor exportador possam causar a redução de seu crédito presumido; e
- c) como argutamente percebido por RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA (*Crédito Presumido de IPI - Ressarcimento de PIS e COFINS - Direito ao cálculo sobre aquisições de insumos não tributadas – no prelo*), “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”, de modo que o não pagamento do PIS e da Cofins pelo fornecedor dos insumos não pode impedir o nascimento do crédito presumido, pena de se contrariar o disposto no artigo 1º da Lei nº 9.363/96.

Sendo a norma do art. 5º inaplicável e contrária à sistemática estabelecida na própria Lei nº 9.363/96, convém recordar as lições de ALÍPIO SILVEIRA em sua “*Hermenêutica no Direito Brasileiro*” (Vol. I, RT, 1968, págs. 189 e segs.):

“Concebidos dessa forma os fins do direito, o seu reflexo sobre a hermenêutica jurídica é imediato, manifestando-se pela amplitude na aplicação dos textos legais, e pela abolição do servilismo à letra da lei. Tal amplitude interpretativa é mínima para aqueles que reputam o juiz seguir a vontade do legislador. Mas se dilata, quando se preconiza ao julgador seguir os fins sociais da lei e as exigências específicas do bem comum, como o faz o art. 5º da Lei de Introdução do Código Civil Brasileiro. É igualmente notável essa amplitude para aqueles que, como MAURICE HARIU, preconizam ao juiz colocar os princípios acima dos textos.”



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Cleúza Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Já o notaram os mestres da hermenêutica, a interpretação das leis é um único processo mental, sendo descabido opor, como se tem freqüentemente feito, a interpretação literal à interpretação lógica. Uma e outra se completam necessariamente, e as deduções racionais, seguindo as inspirações de uma sã lógica, servirão para dar pleno desenvolvimento, quer à vontade da lei, quer aos fins sociais a que ela se destina, quer às exigências do bem comum. Ainda menos cabível será propor ao intérprete a escolha, um tanto infantil, entre o texto e o espírito da lei. O texto intervém como manifestação solene do espírito, inseparável deste, pois o objeto do texto é justamente revelar o espírito. Este prevalece sobre a letra.

(...)

A decisão contra a lei pode ser considerada em face das várias operações relativas à aplicação: a interpretação, a adaptação, o afastamento do texto supostamente aplicável. Passemos a focalizar a interpretação.

As idéias do liberalismo revolucionário, anteriormente expostas, tinham estas conseqüências: se o aplicador se afastasse da letra para sentir o espírito da lei, estaria violando a lei. Ainda hoje como observam o Min. EDUARDO ESPÍNOLA e o Des. ESPÍNOLA FILHO, isso se dá. Eis a passagem invocada:

'Muitos juizes se apegam, numa demasia que convém evitar, à letra da lei, aplicando-a, sempre que lhes parece clara, como se não fosse possível descobrir o seu verdadeiro conteúdo, mercê de uma análise crítica, e então repelem toda a sorte de interpretação sob o injustificável pretexto de que não há discussão possível diante do texto translúcido.'

As tendências modernas preconizam ao aplicador que tenha em vista os fins sociais a que a lei se dirige e as exigências do bem comum. Em outras palavras, não viola a lei o aplicador que se afasta de sua letra para seguir os fins sociais a que se destina a lei, e as exigências do bem comum que lhe servem de fundamento."

Sendo, portanto, dever do intérprete ater-se mais à essência do que à forma, mais ao espírito do que ao texto da lei, privilegiando, sempre, os ditames da LICC, e considerando que a norma do art. 5º da Lei nº 9.363/96, além de contrariar a sistemática estabelecida na lei, é de fato e juridicamente inaplicável, evidencia-se, às escâncaras, a impossibilidade de se utilizar o referido dispositivo legal como fundamento para se negar a inclusão de aquisições feitas de não-contribuintes na base de cálculo do benefício fiscal em exame.

Não se presta, também; *data venia*, a sustentar a tese até agora prevalente, o argumento de que a não inclusão de tais parcelas na base de cálculo seria necessária para "*fins de controle*", como afirmado na Exposição de Motivos apresentada pelo Ministro da Fazenda, por conferir à vontade do legislador importância superior aos fins sociais a que destinam a lei e as exigências do bem comum, contrariamente ao entendimento da melhor doutrina, bem representada por CARLOS MAXIMILIANO ("*Hermenêutica e Aplicação do Direito*", 19ª ed., Forense, p. 25):



Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

“A lei é a expressão da vontade do Estado, e esta persiste autônoma, independente do complexo de pensamentos e tendências que animaram as pessoas cooperantes na sua emanção. Deve o intérprete descobrir e revelar o conteúdo de vontade expresso em forma constitucional, e as violações algures manifestadas, ou deixadas no campo intencional; pois que a lei não é o que o legislador quis, nem o que pretendeu exprimir, e, sim, o que exprimiu de fato.”

Pelo exposto, entendo ter a Recorrente direito ao crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96, mesmo quando os insumos utilizados no processo produtivo de bens destinados ao mercado externo sejam adquiridos de não-contribuintes de PIS e de Cofins, haja vista ser este o único entendimento capaz de atingir os fins a que se destina a lei e compatível às exigências do bem comum.

EXPORTAÇÃO DE PRODUTOS NT

Assim estão redigidos os arts. 1º e 2º da Lei nº 9.363/96, que dispõe sobre a instituição de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, para ressarcimento do valor do PIS/Pasep e Cofins:

“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.

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.

§ 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.

§ 4º A empresa comercial exportadora que, no prazo de 180 dias, contado da data da emissão da nota fiscal de venda pela empresa produtora, não houver efetuado a exportação dos produtos para o exterior, fica obrigada ao pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS relativamente aos produtos adquiridos e não exportados, bem assim de valor correspondente ao do crédito presumido atribuído à empresa produtora vendedora.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

§ 5º Na hipótese do parágrafo anterior, o valor a ser pago, correspondente ao crédito presumido, será determinado mediante a aplicação do percentual de 5,37% sobre sessenta por cento do preço de aquisição dos produtos adquiridos e não exportados.

§ 6º Se a empresa comercial exportadora revender, no mercado interno, os produtos adquiridos para exportação, sobre o valor de revenda serão devidas as contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, sem prejuízo do disposto no § 4º.

§ 7º O pagamento dos valores referidos nos §§ 4º e 5º deverá ser efetuado até o décimo dia subsequente ao do vencimento do prazo estabelecido para a efetivação da exportação, acrescido de multa de mora e de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da emissão da nota fiscal de venda dos produtos para a empresa comercial exportadora até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento." (grifos nossos)

Observa-se, da leitura dos dispositivos legais acima transcritos, especificamente nos trechos grifados, que o legislador tributário concedeu à empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais incentivo fiscal meramente denominado "Crédito Presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados", calculado à razão de 5,37% sobre o valor total das aquisições por ela efetuadas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, nada ressaltando quanto à incidência do IPI sobre o produto exportado – o que nem poderia fazer, à luz da regra de não-incidência do mencionado imposto sobre produtos industrializados destinados ao exterior, consagrada no inciso III do § 3º do art. 153 da Constituição Federal.

Qualquer outro entendimento daquelas normas que escape à sua **interpretação literal** deve ser prontamente afastado do ordenamento jurídico, a exemplo da pretensão do Fisco de apenas reconhecer a possibilidade do mencionado creditamento aos exportadores de produtos que, eventualmente vendidos no mercado interno, seriam tributados pelo IPI.

Ora, a regra é clara: onde o legislador não excepcionou, não pode fazê-lo o intérprete. Nesse diapasão, portarias, pareceres, instruções normativas e outros atos administrativos não podem criar restrições ao aproveitamento do benefício financeiro criado por lei.

DA INDIVIDUALIZAÇÃO DOS INSUMOS

Por fim, quanto ao terceiro aspecto do recurso, e especificamente objeto da diligência realizada, vejamos:

Da leitura do RIPI/82, aplicável ao caso, depreendemos que para dar margem ao creditamento não é necessário que os produtos intermediários se integrem ao novo produto, mas sim que sejam consumidos no processo de industrialização:

"Art. 82 – Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se:

I – do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados,, incluindo-se entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente."

Por sua vez, o Parecer Normativo CST nº 65/79, aclarando o alcance da norma, aduziu que os produtos intermediários e as matérias-primas que não integrem o produto final mas que sofram, em função da ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas também darão margem ao creditamento.

Assim, o que deve ser perquirido para sabermos quais produtos dão margem ao chamado creditamento básico é identificarmos se eles entram no processo produtivo, ou integrando o produto final, quando não cabe maiores digressões, ou quando exercem ação direta sobre o produto em fabricação, ficando demonstrado seu desgaste físico e/ou químico. A controvérsia então gira em torno da segunda hipótese, ou seja, insumos que não integram diretamente o produto final.

E justamente para que se pudesse bem delimitar a forma de atuação de tais insumos no processo produtivo foi que a autoridade julgadora determinou a realização da diligência pugnada pela então impugnante. Também para especificar quais produtos tiveram seus valores de crédito glosados, eis que a peça fiscal, como visto, foi genérica.

A questão aqui considerada é a que considera como insumos aqueles que *"são consumidos ou se desgastam no processo de produção, pelo despreendimento de seus elementos de composição, perdendo suas características físico-químicas originais"*.

Assim, havendo ação direta no processo produtivo e sofrendo desgaste físico e/ou químico, a mim fica esclareado que há direito ao creditamento de tais valores. É justamente por entender que não há contato direto que venho negando a utilização de energia elétrica, combustíveis, lenha, mão-de-obra, materiais de limpeza, etc., como insumos no cálculo do crédito presumido, justamente com base no art. 82 do RIPI/82 e no art. 147 do RIPI/98, c/c art. 3º da Lei nº 9.363/96.

Creio que a norma não faz a restrição feita pela r. decisão, porque o mesmo ato normativo, em seu item 10.2, nos ensina que as restrições constantes do RIPI anterior ao de 1979, *"consumidos imediata e integralmente"* foram omitidas já no Regulamento de 1979, dispondo este, no que foi mantido pelo RIPI/82, base legal da atuação, que a expressão consumido abrangeria o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

Assim, passamos a elencar os insumos que dão direito ao crédito – por exclusão, aqueles não elencados abaixo não comporão a base de cálculo do incentivo:

Matérias-Primas – suínos para abate; aves para abate; laranjas;

Material de Embalagem – caixas de papelão; rótulos e etiquetas; sacos plásticos; sacos de rafia; bobinas plásticas; fitas plásticas; barbante de poliéster; barbante de polipropileno; barbante de algodão; grampos de alumínio; selos; lacres; tripa de nylon; tambores para suco; latas para suco e frascos para suco;

Material intermediário – condimentos e ingredientes;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COMO ORIGINAL
Brasília-DF. em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Cleuzá Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Pelo exposto, vê-se que tão-somente foram excluídos os produtos para tratamento de água, combustíveis para a caldeira e para o gerador, por não se incluírem no conceito de insumos.

Relativamente ao Gás P-12, ainda que o mesmo não se agregue ao produto final, como o mesmo é inteiramente consumido no processo produtivo inclusive através do contato direto com o produto exportado, entendo que o mesmo enquadra-se no conceito de insumo, devendo estar incluído na base de cálculo do incentivo.

Assim, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso da Contribuinte, a fim de:

- incluir na base de cálculo do incentivo os insumos adquiridos de não contribuintes do PIS e da Cofins, bem como o Gás P-12;
- incluir na receita de exportação a parcela relativa à exportação de produtos NT;
- excluir da base de cálculo do incentivo tão-somente aqueles bens não incluídos no conceito de insumo, a saber, os produtos para tratamento de água e combustíveis para a caldeira e para o gerador.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005

Gustavo Kelly Alencar
GUSTAVO KELLY ALENCAR



Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Cleúza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

VOTO DO CONSELHEIRO-DESIGNADO
ANTONIO ZOMER

Cuidarei neste voto apenas das aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas, que não sofreram a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins. Na elaboração do meu voto, tomarei como base os fundamentos do Acórdão nº 202-12.303, da lavra do Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, e da Declaração de Voto proferida pelo Conselheiro Jorge Freire no Acórdão nº 201-75.738.

O crédito presumido de IPI foi instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23/03/95, convertida na Lei nº 9.363/96, com a finalidade de estimular o crescimento das exportações do país, desonerando os produtos exportados dos impostos internos incidentes sobre suas matérias-primas, visando permitir maior competitividade destes no mercado internacional.

O art. 1º da MP nº 948/95, a seguir transcrito, dispõe que o crédito presumido tem natureza de ressarcimento de contribuições incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para a utilização no processo produtivo.

"Art. 1º - O produtor exportador de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares números 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 a utilização no processo produtivo." (Grifo nosso)

O chamado crédito presumido de IPI é um benefício fiscal, com a conseqüente renúncia fiscal, devendo ser interpretada restritivamente à Lei instituidora (art. 111, CTN), para que não se estenda a exoneração fiscal a casos semelhantes. Neste diapasão, caso não haja previsão na norma compulsória para determinada situação divergente da regra geral, deve-se interpretar como se o legislador não tivesse tido o intento de autorizar a concessão do benefício nesta hipótese.

Assim, 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 Maximiliano¹, 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, não há que se perquirir 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

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



Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara

conseqüente renúncia de rendas públicas. A boa hermenêutica, calcada nos profícuos ensinamentos de Carlos Maximiliano, ensina que a norma que veicula renúncia fiscal 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 do 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 como ressarcimento da contribuição para o PIS e da Cofins “incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de ...”

Destarte, a fruição deste incentivo fiscal deve ser analisada nos estritos termos da lei, o incentivo tem natureza jurídica de ressarcimento das contribuições, em que a empresa paga o tributo embutido no preço de aquisição do insumo e recebe, posteriormente, a quantia desembolsada sob a forma de crédito presumido compensável com o IPI e, na impossibilidade de compensação, na forma de ressarcimento em espécie.

O art. 1º, retrotranscrito, restringe o benefício ao “ressarcimento de contribuições [...] incidentes nas respectivas aquisições”, referindo-se o legislador à contribuição para o PIS e à Cofins incidentes sobre as operações de vendas faturadas pelo fornecedor para a empresa produtora e exportadora, ou seja, nesse caso, se as vendas de insumos efetuadas pelo fornecedor não sofreram a incidência das contribuições, não há como enquadrá-las no dispositivo legal.

Há quem sustente que o percentual de cálculo do incentivo (5,37%) é superior ao empregado no cálculo das contribuições que visa ressarcir e que, por isso, o incentivo alcançaria todas as aquisições efetuadas, inclusive aquelas que não sofreram a incidência das referidas contribuições.

Ora, é cediço que o crédito presumido visa desonerar mais de uma etapa da cadeia produtiva, mas isso não autoriza que se interprete extensivamente a norma, concedendo o incentivo a todas as aquisições efetuadas pelo contribuinte. A respeito da interpretação extensiva da norma, vale citar o ensinamento de Alfredo Augusto Becker²:

[...] 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”. (grifei)

Como se vê, a interpretação extensiva cria regra jurídica nova, o que é vedado pelo art. 111 do Código Tributário Nacional, em se tratando de incentivo fiscal. Assim não há como ampliar o disposto no art. 1º da Lei nº 9.363/96, que limita expressamente o incentivo fiscal ao ressarcimento das contribuições incidentes sobre as aquisições do produtor exportador, não o estendendo a todas as aquisições da cadeia comercial do produto.

Se em alguma etapa anterior da cadeia produtiva do insumo houve o pagamento de PIS e Cofins, o ressarcimento tal como foi concebido não alcança esse pagamento específico. Se fosse assim não haveria necessidade de a norma especificar que se trata de ressarcimento das

² *Teoria Geral do Direito Tributário*, 3ª, Ed. Lajus, São Paulo, 1998, p. 133.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/10/2005

2º CC-MF
Fl.

Cléuzia Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

contribuições, incidente sobre as respectivas aquisições, ou, o que dá no mesmo, das aquisições do contribuinte produtor exportador. Resta claro que, embora o ressarcimento visa desonerar os insumos de todas as incidências anteriores, ao determinar a forma de apuração do incentivo, a lei excluiu do total de aquisições aquelas que não sofreram incidência no fornecimento ao produtor exportador.

Reforça tal entendimento, o fato de o art. 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 das contribuições para o PIS e a Cofins pagas pelo fornecedor de matérias-primas na etapa anterior, ou seja, o estorno da parcela de incentivo que corresponda às aquisições de fornecedor que obteve a restituição ou compensação dos referidos tributos.

Ora, se há imposição legal para estomar a correspondente parcela de incentivo na hipótese em que a contribuição paga pelo fornecedor foi-lhe, posteriormente, restituída, não se pode utilizar, no cálculo do incentivo, as aquisições em que este mesmo fornecedor não arca com o tributo na venda do insumo. Pensar de outra forma levará à conclusão absurda de que o legislador considera, no cálculo do incentivo, o valor dos insumos adquiridos de fornecedor não-contribuinte, que não pagou a contribuição, e nega esse direito quando há o pagamento com posterior restituição. As duas situações são em tudo semelhantes, mas na primeira haveria direito ao incentivo sem que houvesse o ônus do pagamento da contribuição e na segunda não.

Ressalte-se, ainda, que a norma incentivadora também previu, 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 da contribuição para o PIS e da Cofins, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor 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 nº 9.363/96, contrariando o princípio elementar do direito que prega que a lei não contém palavras vãs.

Portanto, o que se vê 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, os percentuais e a base de cálculo, não havendo razão para o intérprete supor que a lei disse menos do que deveria e crie, em consequência, exceções à regra geral, alargando a exoneração fiscal para hipóteses não previstas.

Ademais, o Poder Judiciário já se manifestou contrariamente à inclusão das aquisições de não-contribuintes no cálculo do crédito presumido de IPI, conforme se depreende do Acórdão AGTR 32877-CE, julgado em 28/11/2000, pela Quarta Turma do TRF da 5ª Região, sendo relator o Desembargador Federal Napoleão Maia Filho, cuja ementa tem o seguinte teor:

TRIBUTÁRIO. LEI 9.363/96. CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI A TÍTULO DE RESSARCIMENTO DO PIS/PASEP E DA COFINS EM PRODUTOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E/OU RURAIS QUE NÃO SUPORTARAM O PAGAMENTO DAQUELAS CONTRIBUIÇÕES. AUSÊNCIA DE FUMUS BONI JURIS AO CREDITAMENTO.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília-DF, em 7/10/2005

2ª CC-MF
Fl.

Cleuza Takafuji
Cleuza Takafuji
Secretaria da Segunda Câmara

Processo nº : 13982.000113/99-45
Recurso nº : 122.465
Acórdão nº : 202-16.306

1. *Tratando-se de ressarcimento de exações suportadas por empresa exportadora, tal como se dá com o benefício instituído pelo art. 1º da Lei 9.363/96, somente poderá haver o crédito respectivo se o encargo houver sido efetivamente suportado pelo contribuinte.*
2. *Sendo as exações PIS/PASEP e COFINS incidentes apenas sobre as operações com pessoas jurídicas, a aquisição de produtos primários de pessoas físicas não resulta onerada pela sua cobrança, daí porque impraticável o crédito de seus valores, sob a forma de ressarcimento, por não ter havido a prévia incidência*

O mesmo entendimento foi esposado pelo Desembargador Federal do TRF da 5ª Região, no AGTR 33341-PE, processo nº 2000.05.00.056093-7,³ que, a certa altura do seu despacho, averbou:

A pretensão ao crédito presumido do IPI, previsto no art. 1º da Lei 9.363, de 13.12.96, pressupõe, nos termos da nota referida, 'o ressarcimento das contribuições de que tratam as leis complementares nºs 07, de 07 de setembro de 1970; 08, de 03 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' utilizados no processo produtivo do pretendente.

Ora, na conformidade do que dispõem as leis complementares a que a Lei nº 9.363/96 faz remissão, somente as pessoas jurídicas estão obrigadas ao recolhimento das contribuições conhecidas por PIS, PASEP, e COFINS, instituídas por aqueles diplomas, sendo intuitivo que apenas sobre o valor dos produtos a estas adquiridos pelo contribuinte do IPI possa ele se ressarcir do valor daquelas contribuições a fim de se compensar com o crédito presumido do imposto em referência.

Não recolhendo os fornecedores, quando pessoas físicas, aquelas contribuições, segue não ser dado ao produtor industrial adquirente de seus produtos, compensar-se de valores de contribuições inexistentes nas operações mercantis de aquisição, pois o crédito presumido do IPI autorizado pela Lei nº 9.363/96 tem por fundamento o ressarcimento daquelas contribuições, que são recolhidas pelas pessoas jurídicas

Essas decisões judiciais evidenciam o acerto do entendimento aqui exposto no sentido de que não há incidência da norma jurídica instituidora do crédito presumido do IPI para ressarcimento do PIS e da Cofins, quando estas contribuições não forem exigíveis nas operações de aquisição, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Com estas considerações, nego provimento ao recurso, para manter os insumos adquiridos de pessoas físicas e cooperativas fora da base de cálculo do crédito presumido de IPI de que trata a Lei nº 9.363/96.

Sala das Sessões, em 17 de maio de 2005.


ANTONIO ZOMER

³ Despacho datado de 08/02/2001, DJU 2, de 06/03/2001.