



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13982.000192/00-27
Recurso nº : 132.240
Acórdão nº : 202-17.365

2.ª	PUBL. ADQ NO D. O. U.
C	De 12/03/04
C	Rubrica

Recorrente : CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO.

O valor dos insumos adquiridos de cooperativas e de pessoa físicas, não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não se computa no cálculo do crédito presumido. Tampouco se incluem, no cálculo do benefício, os gastos com produtos para tratamento de água e combustíveis, ainda que sejam consumidos pelo estabelecimento industrial, porque não revestem a condição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, insumos admitidos pela lei.

Recurso negado.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Anschi
Andrezza Nascimento Schmeikal
Mat. Siapc 1377389

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, negar provimento ao recurso: I) pelo voto de qualidade, quanto à inclusão de insumos adquiridos de pessoas físicas e de cooperativas. Vencidos os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Mírian de Fátima Lavocat de Queiroz, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López; e II) por unanimidade de votos, quanto à energia elétrica, produtos para tratamento de água e combustíveis.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.

Antonio Carlos Atulim
Antonio Carlos Atulim
Presidente

Nadja Rodrigues Romero
Nadja Rodrigues Romero
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa e Antonio Zomer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000192/00-27
Recurso nº : 132.240
Acórdão nº : 202-17.365

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília, 06	102	2007
Andrezza Nascimento Schencikal Mat. Siapc 1377389		

2ª CC-MF
Fl.

Recorrente : CHAPECÓ COMPANHIA INDUSTRIAL DE ALIMENTOS

RELATÓRIO

Versam os autos recurso voluntário contra a r. decisão que manteve o despacho local no sentido de que não cabe a inclusão no cálculo do benefício fiscal, instituído pela Lei nº 9.363/96, referente ao período julho a setembro de 2000, correspondente aos valores: a) de insumos adquiridos por fornecedores não-contribuintes da contribuição para o PIS e da Cofins, no caso, cooperativas e pessoas físicas; e b) gastos com produtos para tratamento de água e combustíveis que não preenchem as condições da lei.

Alega a recorrente, em síntese, que a lei instituidora do beneplácito fiscal "preconiza que na base de cálculo crédito presumido deve ser computado o VALOR TOTAL das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.", concluindo que a lei de regência daquele "em momento algum fez qualquer distinção quanto a origem dos insumos, determinando simplesmente que o total das aquisições seja computado na base de cálculo do benefício", articulando, a partir daí, que a lei não fez as restrições impostas pelas INs SRF nºs 103/97 e 23/97, entendendo que elas extrapolam os limites legais. Traz à colação variadas decisões dos Conselhos de Contribuintes no sentido da tese por ela esposada.

É o relatório.

Yulian



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000192/00-27
Recurso nº : 132.240
Acórdão nº : 202-17.365

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 06 / 02 / 2007 Andreza Nascimento Schmeikal Mat. Sinape 1377389

2ª CC-MF
FL

**VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NADJA RODRIGUES ROMERO**

O recurso é tempestivo e reúne as condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Como relatado, o recurso está restrito ao crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, nas aquisições de insumos de cooperativas e de agricultores pessoas físicas não-contribuintes da contribuição para o PIS e da Cofins, e, ainda, dos valores das aquisições de produtos para tratamento de água e combustíveis.

Em relação à inclusão no cálculo do crédito presumido dos valores correspondente à aquisição de insumos de cooperativas e de agricultores pessoas físicas, não tem como prosperar a pretensão da contribuinte.

A Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, instituidora o benefício fiscal em referência em seu art. 1º estabeleceu que somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que tenham sido objeto da incidência do PIS e da Cofins, podem ser incluídas no cálculo do ressarcimento, *verbis*.

A Lei nº 9.363, de 13/12/96, assim dispõe em seus arts. 1º e 2º:

"Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o 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." (grifei).

Depreende-se do citado dispositivo legal que se trata de benefício fiscal, com conseqüente renúncia fiscal, portanto, devendo, assim, ser interpretada restritivamente.

Yulke



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000192/00-27
Recurso nº : 132.240
Acórdão nº : 202-17.365

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 06 / 02 / 2007
Assinatura: Andreza Nascimento Schmickal
Mat. SIAPE 1377389

2º CC-MF
Fl.

O ressarcimento das mencionadas contribuições sociais só é cabível quando elas incidirem nos insumos adquiridos pela empresa produtora-exportadora, não havendo que falar-se em incidência em cascata e em crédito presumido independentemente de haver ou não incidência das contribuições a serem ressarcidas.

E a norma, como sobredito, tratando de renúncia fiscal deve ser interpretada restritivamente. Se seu art. 1º, supratranscrito, estatui que a empresa fará jus ao crédito presumido do IPI, com o ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, não há como alargar tal entendimento sob o fundamento da incidência em cascata.

Dessarte, divirjo do entendimento¹ que mesmo que não haja incidência das contribuições na última aquisição é cabido o creditamento sob o fundamento de tais contribuições incidirem em cascata, onerando as fases anteriores da cadeia de comercialização, uma vez calcada na exposição de motivos da norma jurídica, ou mesmo, como entende a recorrente, na presunção de sua incidência. A meu ver a questão é identificar a incidência das contribuições nas aquisições dos insumos, e por isso foi usada a expressão incidência, e não desconsiderar a linguagem jurídica definidora do termo.

Com a devida vênia, entendo, nesses casos, que a exegese foi equivocada, uma vez ter-se utilizado de processo de interpretação extensivo. E, como ensina o mestre Becker², "*na extensão não há interpretação, mas criação de regra jurídica nova. Com efeito, continua ele, 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)

A questão que se põe é que, 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 Maximiliano³, 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

¹ Nesse sentido Acórdãos nºs 202-09.865, votado em 17/02/98, e 201-72.754, de 18/05/99.

² *op. cit.*, p. 133.

³ In *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 12ª, Forense, Rio de Janeiro, 1992, pp. 333/334.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000192/00-27
Recurso nº : 132.240
Acórdão nº : 202-17.365

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Andreza Nascimento Schmeikal
Mat. Siapc 1377389

2º CC-MF
FL

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 com o ressarcimento das contribuições "COFINS e PIS INCIDENTES SOBRE AS RESPECTIVAS AQUISIÇÕES, NO MERCADO INTERNO, DE...".

Ora, entender que também faz jus ao benefício do ressarcimento das citadas contribuições, mesmo que elas não tenham incidido sobre os insumos adquiridos para utilização no processo produtivo, uma vez que incidiram em etapas anteriores ao longo do processo produtivo, é, estreme de dúvidas, uma interpretação liberal, não permitida, como visto, nas hipóteses de renúncia fiscal.

Demais disso, lendo-se o disposto no art. 5^ª da Lei nº 9.363/96, tem-se que também esse foi o entendimento do legislador quando se refere à restituição ao fornecedor das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no transcrito art. 1^º.

Nada obstante tais considerações, já há manifestação do Poder Judiciário a respaldar meu entendimento, como dessume-se do Acórdão AGTR 32877-CE, julgado em 28/11/2000, pela Quarta Turma do TRF da 5^a Região, sendo relator o Desembargador Federal Napoleão Maia Filho, conforme ementa a seguir transcrita:

"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 JURES AO CREDITAMENTO.

1. Tratando-se de ressarcimento de exações suportadas por empresa exportadora, tal como se dá com o benefício instituído pelo art. 1^º 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 TFR da 5^a Região, no AGTR 33341-PE 2000.05.00.056093-7³, onde, a certa altura de seu despacho, averbrou:

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

⁴ Dispõe o art. 5^º da Lei nº 9.363/96: "A eventual restituição, ao fornecedor, das importâncias recolhidas em pagamento das contribuições referidas no artigo 1^º, bem assim a compensação mediante crédito, implica imediato estorno, pelo produtor exportador, do valor correspondente".

⁵ Despacho datado de 08/02/2001, DJU 2, de 06/03/2001.

M L



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13982.000192/00-27
Recurso nº : 132.240
Acórdão nº : 202-17.365

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 06 / 02 / 2007

Andrezza Nascimento Schmickal
Mat. Siapc 1377389

2ª CC-MF
Fl.

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".

Dessarte, respaldado agora por decisões judiciais, fica evidenciado meu entendimento de que não há incidência da norma jurídica instituidora do crédito presumido do IPI através do ressarcimento da Cofins e do PIS quando tais tributos, nas operações de aquisição no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo, não forem exigíveis na última aquisição (no último elo do processo produtivo), vale dizer, quando os tributos objeto do ressarcimento não incidirem na aquisição.

CONCLUSÃO

Forte no exposto, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Sala das Sessões, em 21 de setembro de 2006.

NADJA RODRIGUES ROMERO