



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

Processo n° 10680.002680/2002-18
Recurso n° 136.004 Voluntário
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão n° 203-13.039
Sessão de 02 de julho de 2008
Recorrente FIAÇÃO E TECELAGEM SÃO JOSÉ S/A
Recorrida DRJ EM JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1999 a 31/03/1999

CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

O ressarcimento de contribuições para o PIS e Cofins, a título de crédito-presumido de IPI, está condicionado à efetiva incidência dessas contribuições no custo das matérias-primas e insumos adquiridos e utilizados pelo produtor exportador. Assim, não se incluem na base de cálculo do incentivo as matérias-primas e os insumos adquiridos de pessoas físicas e de não-contribuintes dessas contribuições.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Eric Moraes de Castro e Silva, Jean Cleuter Simões Mendonça (Relator), Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda que admitiam o crédito referente aos insumos adquiridos de pessoa física. Designado o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes para redigir voto vencedor.


GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 19/09/08


Marão Cursino de Oliveira
Mot. S/ape 91650



JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

Relator-Designado

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


MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 19 / 09 / 08


Márcia Cássia de Oliveira
Mat. Signat. 81530

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 19, 09, 08


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Sisco 81633

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de IPI.

No dia 26 de fevereiro de 2002 o Contribuinte protocolizou na SRF pedido de ressarcimento e de compensação no valor de R\$ 51.899,79.

Em Parecer Fiscal (fls.37/38) foi indeferido parcialmente o pedido do Contribuinte pelas seguintes razões:

1. O Auditor Fiscal não considerou o valor referente à aquisição do algodão, entendendo que, por ser produto rural, não está classificado como MP, PI ou ME pela legislação do IPI;
2. O auditor observou ainda que "o cálculo da relação entre receita de exportação e a receita operacional bruta também está incorreta, pois em ambas as receitas não foram deduzidas as respectivas devoluções e vendas canceladas". Dessa forma, foi reconhecido o direito de ressarcimento no valor de apenas R\$ 12.929,58.


O contribuinte tomou ciência da decisão da SRF em 16/12/2005 (fl.50) e recorreu à DRJ de Juiz de Fora por meio de Manifestação de Inconformidade em 13/01/2006 (fls.51/53).


Alegou que a Lei n° 9.363/96 não dispõe "sobre qualquer exclusão ou desconsideração de matéria-prima. Não importa se a matéria-prima foi oriunda de produto rural". O Contribuinte apoiou-se no art. 100 do CTN para argumentar que uma Instrução Normativa não pode alterar e nem inovar a Lei. Para corroborar esse entendimento também utilizou-se de decisões deste Segundo Conselho de Contribuintes e do STJ.

A DRJ julgou nos seguintes termos (fls.60/63):

1. Não cabe à esfera administrativa julgar a legalidade de Instrução Normativa. O que se julga é somente a aplicação da norma e, enquanto não for declarada a ilegalidade ou inconstitucionalidade da Instrução Normativa, caberá ao poder administrativo a sua aplicação. Como a exclusão efetuada, referente às aquisições de produtos agrícolas, estão expressas no parágrafo 2º do art. 2º da IN SRF n° 23/97, tais exclusões são cabíveis.
2. Como outros erros apontados pela auditoria no cálculo do ressarcimento não foram contestados pelo contribuinte, consideram-se esses não impugnados.

Por fim a DRJ julgou pelo indeferimento do pedido de impugnação.



MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília 19.09.08

Marinho Cursino de Oliveira
Mat. Sape 81680

O Contribuinte tomou ciência do acórdão da DRJ no dia 24/05/2006 (fl.65) e protocolizou Recurso Voluntário em 21/06/2006 (fls.66/69).

Em seu recurso a Recorrente argumentou o seguinte:

A Administração pode anular seus atos se estes estiverem eivados de vícios, conforme Súmula nº 473 do STF.

Que toda a matéria foi impugnada no trecho da Manifestação de Inconformidade que dizia:

"O art. 82, inciso I, do RIPI/82, é claro ao estabelecer que estão abrangidos dentro do conceito de matéria-prima e de produtos intermediários os produtos que:

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

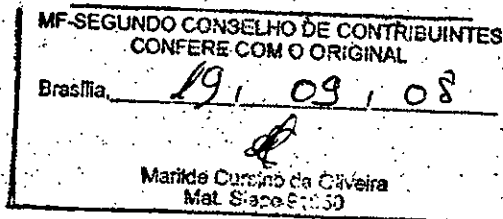
É evidente que o algodão, entre outros insumos, foram utilizados no processo de industrialização, visto que a Impugnante é empresa de tecelagem, assim não há que se falar em 'aquisição de insumos não classificados como matéria prima pela legislação do IPI', como insiste o ilustre auditor".

Assim, como na Manifestação de Inconformidade, voltou a utilizar decisões deste Segundo Conselho de Contribuintes e do STJ para argumentar que somente medida provisória, ou lei, podem efetuar qualquer tipo de exclusão ou alteração no texto do art. 100 do CTN.

Por fim, pediu a reforma da decisão da DRJ e a anulação do "ato que indeferiu parcialmente o crédito, mantendo-se o valor do pedido de ressarcimento original, levantado pela Recorrente".

É o Relatório.





Voto Vencido

Conselheiro JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais dele se deve tomar conhecimento.

A reclamação gira em torno do cabimento, ou não, do ressarcimento de crédito presumido referente à aquisição de produto agrícola.

A DRJ entendeu que não cabe à esfera administrativa apreciar legalidade de Instrução Normativa. Discordo desse posicionamento, pois entendo que a Instrução Normativa não pode afrontar a lei, caso contrário considero que não foi atendido o princípio da legalidade, um dos mais importantes para a Administração Pública.

No ordenamento jurídico há hierarquia entre as normas que deve ser respeitada. Na hierarquia normativa, as normas complementares estão abaixo das leis, pois como o próprio nome já diz, elas são apenas complementares, com o fim único de preencher as possíveis lacunas existentes nas leis.


Ao comentar o art. 100 do CTN, preleciona o doutrinador Sergio Feltrin Corrêa, na segunda edição da obra "Código Tributário Nacional Comentado", de 2004:

"Têm estes por finalidade, em geral, completar o diploma legal a que se reportam (leis, tratados e convenções internacionais, decretos), naquilo que esteja a exigir tal espécie de providência. Inadmitte-se, também aqui, possam as autoridades administrativas, ou mesmo os entes públicos, diretamente ou por intermédio dos organismos referidos no inciso II, introduzir inovações ou modificações quanto ao ordenamento contido na norma". (grifo nosso)

Tal entendimento já foi aceito e pacificado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais no recurso nº 201-117227, pela ementa que se segue:

"IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - RESSARCIMENTO - AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E COOPERATIVAS - 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 art. 1º da Lei nº 9.363, de 13.12.96, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador (art. 2º da Lei nº 9.363/96). A lei citada refere-se à "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs 23/97 e 103/97 inovaram o texto da Lei nº 9.363, de 13.12.96, ao estabelecerem que o crédito presumido de IPI será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à COFINS e às Contribuições ao PIS/PASEP (IN nº 23/97), bem como que as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem adquiridos de cooperativas não geram direito

19/09/08


Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siga nº 1550

ao crédito presumido (IN nº 103/97). Tais exclusões somente poderiam ser feitas mediante Lei ou Medida Provisória, visto que as Instruções Normativas são normas complementares das leis (art. 100 do CTN) e não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que complementam. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA – A industrialização efetuada por terceiros visando aperfeiçoar para o uso ao qual se destina a matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem utilizados nos produtos exportados pelo encomendante agrega-se ao seu custo de aquisição para efeito de gozo e fruição do crédito presumido do IPI relativo ao PIS e a COFINS previsto na Lei nº 9.363/96.”

Pelo exposto acima, fica evidente que a IN SRF nº 23/97 não deve ser aplicada. Sendo assim, tem razão a Recorrente ao afirmar que não há vedação quanto ao ressarcimento do crédito presumido relativo à aquisição de material agrícola, no caso concreto, o algodão.

A Recorrente não se manifestou, nem no pedido de impugnação e nem no Recurso Voluntário, no que tange ao erro de cálculo da relação entre receita de exportação e a receita operacional bruta, por não terem sido deduzidas as respectivas devoluções e vendas canceladas. Portanto, essa matéria não foi devolvida para julgamento, não cabendo a sua apreciação.

Ex positis, dou provimento ao recurso voluntário para que seja considerado no Pedido de ressarcimento de Crédito Presumido os valores relativos à aquisição de produtos agrícolas, afastando a aplicação da Instrução Normativa nº 23/97.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008.


JEAN CLEUTER SIMÕES MENDONÇA 

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 19/09/08

Merlde Cursino de Oliveira
Mat. S/Secs 61650

Voto Vencedor

Conselheiro, JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS, relator-Designado

Discordo do voto o Ilmo Relator, no que diz respeito ao ressarcimento pleiteado, por entender que as aquisições de matérias-primas adquiridas diretamente de pessoas físicas não geram créditos-presumido de IPI.

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

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

"Art. 1.º. 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.ºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo."

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

"402 - III. O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até a evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva. No caso, não tem cabimento o brocardo célebre; na dúvida, se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou, melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão de sua autoridade para exigir tributos."¹

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

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19, 09, 08
Marilda Cursino de Oliveira
Mat. Siage 91650

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

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

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

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

“... na extensão não há interpretação, mas criação de regra jurídica nova. Com efeito, o intérprete constata que o fato por ele focalizado não realiza a hipótese de incidência da regra jurídica; entretanto, em virtude de certa analogia, o intérprete estende ou alarga a hipótese de incidência da regra jurídica de modo a abranger o fato por ele focalizado. Ora, isto é criar regra jurídica nova, cuja hipótese de incidência passa a ser alargada pelo intérprete e que não era a hipótese de incidência da regra jurídica velha.”

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

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

Esse entendimento é reforçado pelo fato de o art. 5º da Lei nº 9.363, de 1996 prever o imediato estorno das parcelas do incentivo a que faz jus o produtor/exportador quando houver restituição ou compensação da contribuição para o PIS e Cofins pagas pelo fornecedor de matérias-primas na etapa anterior, ou seja, o estorno da parcela de incentivo que corresponda às aquisições de fornecedores que obtiveram a restituição ou a compensação dos referidos tributos.

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

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

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


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

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

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, nego provimento ao presente recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 02 de julho de 2008

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19, 09, 08
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siage 91650