



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13051.000137/99-88
Recurso n° 222.795 Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-01.440 – 3ª Turma
Sessão de 30 de maio de 2011
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrentes FAZENDA NACIONAL e
COOPERATIVA DOS SUINOCULTORES DE ENCANTADO LTDA.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

RESSARCIMENTO DE CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI.

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. INSUMOS ADMITIDOS NO CÁLCULO. AQUISIÇÕES A PESSOAS FÍSICAS, COOPERATIVAS E RECEITAS DE PRODUTOS NÃO TRIBUTADOS.

Os insumos, matérias-primas e material de embalagem, consumidos no processo produtivo de produto exportado, e que tenham, em qualquer fase de suas comercializações, sofrido a incidência de PIS E/OU COFINS, se incluem na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

As receitas proveniente de vendas de produtos não tributados incluem-se na base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Recursos Especiais do Procurador Negado e do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Rodrigo da Costa Pôssas e Otacílio Dantas Cartaxo, que davam provimento; e II) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Judith do Amaral Marcondes Armando - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez López, Susy Gomes Hoffmann e Otacilio Dantas Cartaxo.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o Relatório da decisão *a quo*:

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Porto Alegre - RS, referente ao indeferimento do pedido de ressarcimento de crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, relativo ao ano de 1995, no valor total de R\$283.968,38.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, o relatório da decisão recorrida:

'O interessado solicitou ressarcimento de crédito presumido de IPI, instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, posteriormente convertida na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, referente ao ano-calendário de 1995, conforme pedido de fl. 1, no valor de R\$ 283.968,38.

2. Foi realizada auditoria para apreciar a legitimidade do pedido, quando foi verificado que o crédito presumido a que o contribuinte fazia jus montava apenas R\$ 21.310,36. A divergência entre o valor solicitado e o deferido se deve ao fato de o contribuinte ter incluído na base de cálculo do benefício o valor referente a exportações de produtos não tributados pelo IPI, além de ter computado, no custo dos insumos, as aquisições de pessoas físicas e cooperativas, o que não foi aceito, conforme exposto no relatório da fiscalização (fls. 120/121) e decisão de fls. 122/123, do Delegado da Receita Federal em Santa Cruz do Sul.

3. O interessado contestou tempestivamente o indeferimento (fls. 126/147), por seu representante (procuração a fl. 5), alegando, em síntese:

a) o requerente é empresa produtora e exportadora de produtos nacionais, o que lhe propicia o direito ao crédito pleiteado, de acordo com a Lei n 9.363, de 1996 e Medidas Provisórias que a antecederam;

b) que adquire no mercado interno insumos em cujos preços estão embutidos os valores da Cofins e da Contribuição para o PIS repassados pelos fornecedores;

c) o benefício é para a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais, não tendo a lei feito restrição quanto ao tipo de produto exportado (industrializado ou não, tributado ou não) nem com relação à sua classificação na Tabela de Incidência do IPI;

d) a fiscalização desloca o benefício para o produto, quando a lei determina que o mesmo é concedido à empresa, não sendo

licito às autoridades fazendárias conferir à Lei interpretação restritiva, que esta não comporta. Ademais não há disposição legal prevendo a exclusão dos produtos não tributados;

e) a orientação administrativa, em benefício análogo previsto na legislação anterior (crédito-prêmio) seria no sentido de admitir o incentivo mesmo para os produtos não tributados, como é o caso dos Acórdãos do Conselho de Contribuintes, que cita, além da jurisprudência do extinto Tribunal Federal de Recursos, também elencada;

f) embora seja intitulado de crédito presumido de IPI, o benefício visa ressarcir as contribuições para o PIS e Cofins, o que pressupõe, tão-somente, a incidência destas contribuições sobre as aquisições de insumos;

g) quanto à glosa de aquisições de cooperativas e pessoas físicas, ressalta que o objetivo da lei é desonerar as exportações do ônus das referidas contribuições, e isso mesmo não faz restrições quanto à origem dos insumos para fins de inclusão na base de cálculo do crédito presumido, no pressuposto de que trazem embutidas nos seus preços as contribuições incidentes nas fases anteriores de comercialização, daí a fixação do percentual de 5,37%;

h) finalizando, cita Acórdãos do 2º Conselho de Contribuintes que amparam o seu entendimento.'

Apreciando as razões postas na manifestação de inconformidade, o Colegiado de primeira instância proferiu acórdão resumido na seguinte ementa:

'Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI Produtos não Tributados. Base de Cálculo. A fabricação e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NI) não dão direito ao crédito presumido instituído para compensar o ônus do PIS e da Cofins.

AQUISIÇÕES DE COOPERATIVAS. Excluem-se da base de cálculo do crédito presumido os valores das aquisições de insumos de cooperativas, e pessoas físicas produtores rurais, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, por falta de previsão legal que autorize a inclusão.

Solicitação Indeferida'.

Intimada a conhecer da decisão em 11/12/2002 (fl.172), a interessada, insurreta contra seus termos, apresentou, em 27/12/2002, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na manifestação de inconformidade, requerendo o recebimento e a procedência do recurso, deferindo-se a restituição no valor originariamente pleiteado, acrescido de juros com base na taxa Selic.



Os autos foram relatados pela Conselheira Nayra Bastos Manatta na sessão de 16 de fevereiro de 2004, na qual, por unanimidade votou-se pela conversão do julgamento do recurso em diligência com a finalidade de esclarecer as seguintes questões:

- '1. quais os insumos que efetivamente integram o demonstrativo das aquisições;
2. como são eles efetivamente utilizados no processo produtivo da recorrente; e
3. se eles integram fisicamente o produto final e, em caso negativo, como são consumidos na elaboração do produto acabado.'

Determinou, também, a elaboração de relatório conclusivo da fiscalização.

A fiscalização intimou a recorrente a prestar os seguintes esclarecimentos, fl. 198:

- '1. quais insumos integram o demonstrativo das aquisições efetuadas junto a pessoas físicas (produtores rurais) e cooperativas?
2. de que forma os insumos do item 1 são utilizados no processo produtivo?
3. os referidos insumos integram fisicamente o produto final? Em caso negativo, como são consumidos na elaboração do produto acabado?
4. outras informações consideradas pertinentes para o esclarecimento da controvérsia.'

Atendendo ao requerido, a recorrente apresenta, às fls. 205 à 207, resposta aos quesitos, acompanhados de toda documentação comprobatória exigida.

O Termo de Diligência Fiscal, constante de fls. 320 e 321, informa, em apertada síntese que:

- a) o sistema de produção utilizado pela recorrente é o de criação integrada, no qual promove o fornecimento de rações, leitões, vacinas e medicamentos para realização do ciclo de produção;
- b) todos os suínos assim criados destinam-se à produção da recorrente, constituindo-se em sua principal matéria-prima;
- c) não constatou divergências em relação às informações prestadas pela recorrente;
- d) anexou demonstrativos elaborados pela recorrente relacionando as aquisições efetuadas de cooperativas, com a segregação de valor por tipo de insumo, bem como uma amostragem das notas fiscais relativas às aquisições de pessoas físicas.

Não houve posterior manifestação da recorrente.

É o relatório.

Tendo conhecimento do resultado da diligência, a Câmara *a quo* julgou o recurso voluntário e negou-lhe provimento quanto às aquisições de pessoas físicas e de cooperativas, dando provimento ao recurso quanto ao direito de aproveitamento do crédito presumido em relação à fabricação e exportação de produtos NT.

O acórdão foi assim ementado:

IPI. RESSARCIMENTO CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTO NÃO TRIBUTÁVEL PELO IPI.

A norma do art. 1º da MP nº 948/95, instituidora do crédito presumido do IPI, reporta-se ao conceito de produção e não de produto ou estabelecimento industrial. O conceito de produção é o contido no art. 32 do RIPI/82.

AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS.

A norma do art. 12 da MP nº 948/95 determina que 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 real e não presumida.

Recurso provido em parte.

Inconformada, a Fazenda Nacional apresentou recurso especial de fls. 339/344, por meio do qual requereu a reforma do acórdão ora fustigado.

A Recorrente alegou contrariedade à lei, para afastar do cômputo do benefício do crédito presumido, as aquisições destinadas à exportação e à fabricação de produtos não tributados - NT.

O recurso foi admitido pelo presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por meio de despacho às fls. 345/347.

Alegando supostas omissões contidas no julgado, especificamente quanto à atualização monetária - pela taxa Selic - dos valores a serem restituídos, a contribuinte apresentou embargos declaratórios (fls. 352/355).

Os embargos foram inadmitidos, por meio do Despacho nº 202-242 (fls. 366), proferido pelo presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, com base de informação, às fls. 364/365, na qual a Conselheira Relatora da decisão embargada, constatou a falta de pré questionamento da matéria impugnada.

Contra o recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, o sujeito passivo apresentou contra-razões às fls. 356/361 e, irresignado com a decisão da Segunda Câmara, interpôs recurso especial de divergência pugnano pelo direito ao benefício do crédito



presumido de IPI relativo aos valores de aquisições de não-contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS.

Por ter sido demonstrada a divergência, o presidente da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes deu seguimento ao pedido, por meio do Despacho nº 202-440, de fls 407/408.

A Fazenda Nacional apresentou contra razões às fls. 412/423

É o Relatório.

Voto

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Relatora

Aprecio Recursos Especiais do Contribuinte e da Fazenda Nacional, em boa forma.

Consta que a Cooperativa solicitou ressarcimento de crédito presumido de IPI, instituído pela Medida Provisória nº 948, de 23 de março de 1995, posteriormente convertida na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, referente ao ano-calendário de 1995, conforme pedido de fl. 1, no valor de R\$ 283.968,38.

Tendo sido realizada auditoria para apreciar a legitimidade do pedido foi verificado que o crédito presumido a que o contribuinte fazia jus montava apenas R\$ 21.310,36.

A divergência entre o valor solicitado e o deferido devia-se ao fato de o contribuinte ter incluído na base de cálculo do benefício o valor referente a exportações de produtos não tributados pelo IPI, além de ter computado, no custo dos insumos, as aquisições de pessoas físicas e cooperativas.

Em julgamento na Câmara *a quo* foi decidido pelo parcial provimento ao recurso, nos seguintes termos:

IPI. RESSARCIMENTO CRÉDITO PRESUMIDO. PRODUTO NÃO TRIBUTÁVEL PELO IPI.

A norma do art. 1º da MP nº 948/95, instituidora do crédito presumido do IPI, reporta-se ao conceito de produção e não de produto ou estabelecimento industrial. O conceito de produção é o contido no art. 32 do RIPI/82.

AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA E PRODUTO INTERMEDIÁRIO DE PESSOAS FÍSICAS E DE COOPERATIVAS.

A norma do art. 12 da MP nº 948/95 determina que 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 real e não presumida.

Irresignada com a decisão que admitiu a inclusão de valores relativos às exportações de produtos não tributados para compor o valor da receita de exportação, a PGFN interpôs seu recurso onde alinha uma série de eventos ligados ao IPI que constam nas normas de regência do crédito presumido, como suporte ao seu pedido. Menciona claramente:

Note-se pelos excertos sublinhados que, deliberadamente, ao imposto sobre produtos industrializados foi dada ênfase na delimitação do instituto do crédito presumido, a ponto de ser textualmente previsto que sua utilização primordial se dará pelo abatimento com o imposto devido nas vendas internas, de modo que é da sua essência o necessário registro no livro fiscal próprio, qual seja, o livro de registro do IPI modelo 8, o que não pode ser observado pelas pessoas jurídicas que não estão submetidas ao referido gravame, como é o caso dos que exportam produtos não tributados por esse imposto. (cf. fls 342)

A Cooperativa, à luz da mesma decisão, interpõe recurso quanto ao direito de incluir na base de cálculo do crédito presumido os valores relativos às compras de insumos realizadas junto às pessoas físicas e às cooperativas.

Ambas as demandas obedecem ao mesmo raciocínio sobre a norma.

Em função de interpretações diferentes a PGFN e a Cooperativa chegam a soluções tributárias consentâneas com seus interesses.

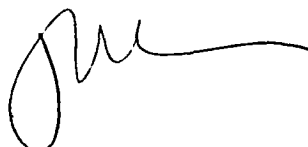
Entendeu a Fazenda que os estabelecimentos que elaboram e exportam produtos não sujeitos ao IPI não se enquadram no conceito de estabelecimento industrial e portanto não podem receber o benefício.

Dispõe os arts. 1º a 4º da Lei nº 9.363, de 1996:

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. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a



incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. (os grifos são meus)

De plano vemos que a norma não fala em estabelecimentos industriais ou que produzam produtos tributados pelo IPI.

Vemos que se trata de norma que objetiva o ressarcimento aos produtores exportadores, dos gastos com PIS e COFINS, ocorridos em etapas anteriores da cadeia produtiva dos produtos - insumos - que utiliza na fabricação de produtos a serem exportados, para que esses valores possam ser desonerados na venda para o exterior, sob a égide do princípio que não se exportam tributos.

Considero que andou muito bem a relatora do voto condutor *a quo*, Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, quanto a questão dos produtos considerados fora do campo de incidência do IPI, marcados na TIPI como NT.

O direito à fruição do crédito presumido instituído pela MP n2 948/95 está estampado em seu art. 1º, como abaixo reproduzido:

"Ar!. 1º O produtor exportador de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Impasto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n's 7. de 7 de setembro de 1970. 8. de 3 de dezembro de 1970, e 70. de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo." Muito oportuno, para compreensão do texto legal, a ensinança de Gilberto Ulhôa Canto, citada pela recorrente, e aqui também, em parte, reproduzida:

"... a Lei deve ser lida e entendida como se depreende do seu contexto. A interpretação é um processo gnoseológico [Relativo ao conhecimento] de maior complexidade, que somente cabe quanto: a) no seu texto não se encontre, de modo claro e conclusivo, um comando de norma. b) quando aquilo que deflue da mera leitura torna a regra legal inaplicável porque contras as Leis da natureza. c) quando um dispositivo de Lei aparenta, pela leitura, uma determinação que se choca com a de outro artigo da mesma Lei ou d) quando a disciplina que ela estabelece na sua expressão vocabular é contrária ao sistema de direito positivo em que se insere. Fora desses casos, não há que interpretar a norma, e muito menos para descobrir nas suas palavras uma ordem que não formula." Assim, extrai-se, de plano, da norma do art. 1 2 acima reproduzido:

a) trata-se de benefício fiscal instituído com a finalidade de promover o ressarcimento do PIS e da Cofins incidentes sobre as

aquisições efetuadas pelo produtor-exportador para utilização no processo produtivo;

b) a metodologia utilizada para efetivar o ressarcimento das contribuições consistiu em transmudar tais valores em crédito presumido do IPI; c) o destinatário é o produtor-exportador de mercadorias nacionais;

d) a base de apuração é o valor da aquisição de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, utilizados no processo produtivo;

e) O PIS e a Cofins passíveis de ser ressarcidos deverão ser aqueles incidentes sobre tais aquisições ("...incidentes sobre as respectivas aquisições...").

Portanto, entendendo preenchida a condição citada na letra "a" do texto do mestre Ulltia Canto, pela existência de um comando de norma que, caso fosse ausente, exigiria, aplicação do processo, de interpretação.

Desse modo, "ler e entender" uma norma tributária limita-se a apreender o seu conteúdo, como minudentemente acima analisado.

Portanto, ao elaborar comandos operativos infralegais, tanto a Portaria Ministerial quanto a Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal, limitaram-se a reproduzir a exegese que se depreende do contexto da medida provisória instituidora do crédito presumido.

Ao perquirir o conceito jurídico de "produtor exportador de mercadorias nacionais", discordo da tese esposada pela fiscalização.

O parágrafo único do art. 3º da citada medida provisória remete à legislação do IPI, subsidiariamente, dentre outros, o conceito de produção e não de produto, como muito bem apreendeu a recorrente nos argumentos postos na impugnação.

Diz o referido parágrafo:

"Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem." (destaque inserido).

E o conceito de produção não é o contido no art. 8º do Regulamento do IPI – RIPI de 1982, como entendeu a fiscalização. Ali se encontra conceituado o que seja, para fins de incidência do IPI, estabelecimento industrial e isso não vem ao caso.



O conceito de "produção" é líbrico na legislação do IPI, porém pode ser inferido do conceito de industrialização contido no art. 32 do mesmo regulamento.

E, mesmo que assim não fosse, outras formas existem, no regulamento, de identificar o referido conceito.

O art. 393 do RPI/82 conceitua o que sejam "bens de produção". O que se visa com a concessão do benefício são exatamente tais bens de produção. O referido art. foi acrescido à Lei nº 4.502/64 pelo Decreto-Lei nº 34, de 18/11/66, in litteres:

"Art. 2º A Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Alteração 1º - Renumerado o atual parágrafo único para 2º, acrescenta-se ao artigo 4º os seguintes incisos e parágrafo:

"IV - os que efetuem vendas por atacado de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, equipamentos e **outros bens de produção**".

O art. 393, então, conceitua bens de produção por desdobramento do comando do DL nº 34/66:

"Art. 393 - consideram-se bens de produção:

I- as matérias-primas;

- os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial;

III - os produtos destinados a embalagem e acondicionamento;

IV - as ferramentas, empregadas no processo industrial, exceto as manuais;

V - as máquinas, instrumentos, aparelhos e equipamentos, inclusive suas peças, partes e outros componentes, que se destinem a emprego no processo industrial."

No Dicionário eletrônico Aurélio, versão 5.0, tem-se:

Conceito de produção - 7. Econ. Criação de bens e de serviços capazes de suprir as necessidades econômicas do homem.

Conceito de indústria - 4. Econ. **Atividade de produção de mercadorias, especialmente de forma mecanizada e em grande escala, abrangendo a extração de produtos naturais (indústria extrativa) e sua transformação (indústria de transformação).** (negrito inserido)

Conclui-se que o conceito de produção está contido no conceito de indústria, o qual, por sua vez, tem seu processo descrito no art. 32 do RPI/82.

Destarte, o fato de um produto estar afastado do campo de incidência do IPI, por ser não tributável (NT), não faz dele

um produto não industrializado. Faz dele, sim, um produto industrializado não tributado pelo IPI. E tal produto, para sua obtenção, poderá ou não ser constituído de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem que tenham sofrido a incidência das contribuições no momento de sua aquisição.

Encontrei perfeita a argumentação da Conselheira e, tendo em vista que é a posição que tenho adotado nesta CSRF considero relevante adicionar às minhas razões que, como podem estar afastados do campo de incidência do IPI tanto produtos não industrializados quanto produtos industrializados temporariamente favorecidos pela política econômico-fiscal, o simples fato de estar na TIPI como produto NT (Não Tributável) não é suficiente para não permitir a inclusão de seus valores na base de cálculo do crédito presumido.

Nesse sentido, a receita referida na norma inclui os valores de todos os produtos exportados, sejam ou não mencionados na TIPI como produtos não tributados.

A Procuradoria da Fazenda Nacional, em alguns de seus recursos diz:

*“É inegável que a meta da norma em apreço é desonerar os produtos exportados, eliminando parcela da carga tributária cumulada ao longo do ciclo produtivo, representada pela indigitadas contribuições sociais, sendo também irrefutável que, em princípio, esse crédito presumido não guardaria correlação com o IPI; No entanto, esta não foi a opção do legislador ordinário, haja vista que inegavelmente criou um **crédito presumido de IPI**, em todos os seus contornos, de forma que é incontestável que referido imposto, neste comenos, tangencia aquelas contribuições. (grifos meus)*

Assim, a análise desse texto legal, ainda sob o prisma teleológico, pode levar à inferência diametralmente oposta, qual seja, que o objetivo da Lei foi, em verdade, desonerar apenas os produtos industrializados, visando com isso incentivar a exportação de produtos elaborados com maior valor agregado, em detrimento de produtos em estado quase natural ou com incipiente processo de elaboração, como o caso dos produtos em comento”cf. fls 112

Vemos que a Procuradoria tem entendimento que a desoneração de parcela de carga tributária referida na exposição de motivos é aquela cumulada ao longo do ciclo produtivo.

Sobre a aquisição a pessoas físicas e cooperativas, discordo do voto condutor *a quo*.

O crédito presumido é instituído para produtores e exportadores, com o fito de ressarcir os valores pagos ao Estado a título de contribuições, ressarcimento que se dará por via de conta do IPI, e que terá por base de cálculo o valor total das aquisições com matérias-primas, material de embalagem e demais produtos intermediários, que sejam utilizados no processo produtivo de bens a serem exportados.



Do ponto de vista econômico e comercial, essa é a forma de desonerar as exportações tornando o produto nacional mais competitivo.

Entendo que o crédito presumido do IPI é uma arquitetura conceitual que permitiu ao legislador desonerar parte dos tributos incidentes em produto final exportável, no caso, expressamente, parte das contribuições ao PIS e a COFINS, determinando que o pagamento do crédito presumido, na forma estabelecida na lei, fosse correspondente a um direito de crédito de IPI.

Na realidade, tal crédito pode ser inscrito na classe dos incentivos gerais da caixa verde, da Organização Mundial do Comércio: incentivo ao comércio, que não deve ser confundido com incentivo tributário ou fiscal.

Assim, busca o Estado o desenvolvimento do comércio, de forma generalizada, ampla e leal, fazendo com que a economia brasileira, como um todo, possa ser beneficiada pela sua melhor inserção no mercado internacional.

Observe-se que a lei que instituiu o crédito presumido não fala em ajuda, ou doação, em incentivo ou benefício tributário.

Trata-se de desoneração de parte de tributos cumulados na cadeia produtiva de bens exportados na forma de crédito de IPI. (ainda que presumido por razões operacionais do Estado, conforme se pode ver na Exposição de Motivos que acompanhou a proposta de lei):

Permitir a desoneração fiscal da COFINS e PIS/PASEP incidente sobre insumos, objetivando possibilitar a redução dos custos e o aumento da competitividade dos produtos brasileiros exportados, dentro da premissa básica da diretriz política do setor, de que não se deve exportar tributos.... i

Assim, deve estar lançado na conta do IPI, naturalmente, tal como sugere a Lei, podendo ser utilizado para deduzir parte do IPI débito, ou para compensar débitos de outros tributos ou ainda ser restituído em espécie.

Vendo tal entrada de recursos como ingressos compensatórios da desoneração feita pelo exportador *a priori*, atua o Estado como promotor do desenvolvimento, tendo o cuidado de não se valer de valores inexplicáveis, tais como prêmios à exportação, ou outros benefícios e incentivos tributários.

Com toda essa introdução, feita com intuito de mostrar com clareza minha percepção do que seja crédito presumido do IPI, resta claro que entendo o ressarcimento solicitado pela empresa, nas bases em que o fez, considerando que seus insumos foram utilizados na produção que exportou, cabível.

Nos termos da Lei 9.363, de 1996, art. 2º a base de cálculo do crédito presumido é obtido pela a partir da relação entre receita de exportação e receita operacional bruta, resultado sobre o qual se aplica 5, 37%.

A Lei não fez qualquer exclusão, a exposição de motivos, que sinaliza o espírito da lei, também não fez. Portanto, não se pode, pela via da interpretação, apegar o alcance da restituição dos impostos pagos internamente, que foi a proposta do legislador no caso da criação do crédito de IPI.

Tenho me deparado com a mitologia grega em meus estudos de hermenêutica. Hermes, um dos deuses mais populares da antiguidade clássica, tinha com o um de seus atributos interpretar o LOGOS.(a palavra escrita ou falada). Mas, mesmo na mitologia, Logos-filho tem uma certa subordinação ao Logos-Pai. Assim, a metáfora me conduz ao axioma de que a palavra de Hermes não pode, ou melhor, não deve, se contrapor ao Logos.

Também considerando a hierarquia das normas, a infralegal não pode modificar o espírito da legal, pode dar-lhe exeqüibilidade, completar sem modificar o conteúdo ou o alcance.

Nessa esteira, na base de cálculo do crédito presumido está o valor total das aquisições de matérias primas, materiais de embalagens e outros insumos, aplicados no processo produtivo direto de bens exportáveis, bem assim o total das receitas.

Da mesma forma como referido aos produtos NT, considero que a norma não permite afastar os insumos comprados de vendedores não sujeitos ao pagamento de PIS e COFINS.

É esse meu entendimento.

Pelo exposto, nego provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional e dou provimento ao recurso interposto pela contribuinte.

Judith da Amaral Marcondes Armando

