



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

---

Processo n°	13981.000068/2001-23
Recurso n°	131.546 Voluntário
Matéria	RESSARCIMENTO DE IPI
Acórdão n°	203-11.910
Sessão de	27 de março de 2007
Recorrente	MADEPINUS INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MADEIRAS LTDA.
Recorrida	DRJ EM PORTO ALEGRE - RS

---

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

**Ementa:** IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. RESSARCIMENTO. AQUISIÇÕES DE NÃO CONTRIBUINTES. 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 a "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 estabeleceram 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 não contribuintes não geram direito 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.

TAXA SELIC. NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. Incidindo a Taxa SELIC sobre a

2º F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL

Brasília, 27.08.07

Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Slape 91650

restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado restituição de ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento.

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (Relator) e Odassi Guerzoni Filho e Emanuel Carlos Dantas de Assis. Designado o Conselheiro Dalton Cesar Cordeiro de Miranda para redigir o voto vencedor.

  
ANTONIO BEZERRA NETO

Presidente


  
DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Cesar Piantavigna, Sílvia de Brito Oliveira, Valdemar Ludvig e Eric Moraes de Castro e Silva.

Ausente, o Conselheiro Cesar Piantavigna.

Eaal/

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Breves: 27, 08, 07
 Marilda Cursivo de Oliveira Mat. Siage 91650

## Relatório

A interessada formalizou pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, de fl. 01, referente ao terceiro trimestre do ano de 2000, no valor de R\$12.974,78

A DRF deferiu parcialmente a solicitação de ressarcimento.

A contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que:

- A Lei n.º 9.363/96 não fez qualquer restrição em relação às aquisições de pessoas físicas, pelo contrário, comandou a inclusão do valor total das aquisições de MP, PI e ME;

- Os atos infralegais (IN SRF n.º 23/97 e IN n.º 103/1997) estariam invadindo o campo da reserva legal e, portanto, não poderiam ser aplicados;

- A alíquota de 5,37% foi fixada com o pressuposto de ressarcir as contribuições incidentes nas diversas etapas de circulação. Caso esse não fosse o caso, teria se fixado uma alíquota apenas de 2,65% (soma das alíquotas do PIS e da Cofins então vigentes) que corresponderia apenas à operação imediatamente anterior. A fim de corroborar essa tese, diga-se que não teria relevância alguma o fato de algumas compras de insumos de um determinado contribuinte terem sido isentas das contribuições na última aquisição.

A instância de piso indeferiu a solicitação, nos termos da ementa transcrita a seguir:

*"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI*

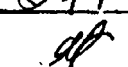
*Período de Apuração: 3º Trimestre de 2000*

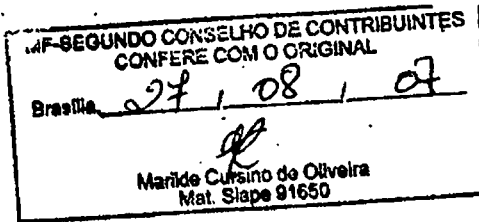
*Ementa: CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI – BASE DE CÁLCULO. Excluem-se da base de cálculo do benefício as aquisições de matérias-primas de pessoas físicas, por não terem sofrido a incidência da contribuição para o PIS e da Cofins.*

*Solicitação Indeferida"*

Irresignada com a decisão de primeira instância, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Conselho de Contribuintes, onde refutou os argumentos apresentados pela DRJ e repisou os argumentos anteriormente citados, reclamando ainda a atualização pela taxa Selic.

É o Relatório.

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília	27,08,07
	
Marilda Cursino de Oliveira Mat. 91650	



## Voto Vencido

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Relator

O recurso voluntário cumpre os requisitos legais necessários para o seu conhecimento.

Antes de adentrar na especificidade da matéria, por tratar-se de interpretação ligada à concessão de benefício fiscal (Crédito Presumido do IPI – Aquisição de Pessoas Físicas), cabe sublinhar antes alguns pontos que reputo importantes para o deslinde da questão.

### Do Direito Excepto

Há uma certa tendência à construção de exegeses que resultam, as mais das vezes, de considerações outras que não a propriamente jurídica, tal como as de natureza meramente econômica.

É preciso evidenciar que não cabe ao intérprete a tarefa de legislar, de modo que o sentido da norma não se pode afastar dos termos em que positivada, pena de, invadindo seara alheia, fugir de sua competência.

A interpretação econômica do fato gerador serve de auxílio à interpretação, mas não pode ser fundamento para negar validade à interpretação jurídica consagrada aos conceitos tributários. Ademais, sublinhe-se, que em se tratando de normas onde o Estado abre mão de determinada receita tributária, a interpretação não admite alargamentos do texto legal. É nesse sentido o escólio de Carlos Maximiliano (In *Hermenêutica e Aplicação do Direito*, 12ª, Forense, Rio de Janeiro, 1992, p. 333/334):

*“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 privada 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”.*

Vê-se que a boa hermenêutica, baseada nos profícuos ensinamentos de Carlos Maximiliano, ensina que a norma que veicula renúncia fiscal há de ser entendida de forma restrita. Disse restrita, e não literal. Pois é claro que não desconhecemos que todo significado de uma expressão a ser interpretada parte sempre de um conjunto de suposições de base não encontrado na literalidade da mesma. É preciso buscar o contexto. Esclareça-se melhor através das considerações do filósofo da linguagem John R. Searle que em seu livro “*Expressão e Significado*”, pág 188, deixou assente que: “num grande número de casos, a noção de significado literal de uma sentença só é aplicável relativamente a um conjunto de suposições de base e, mais ainda, que essas suposições de base não são todas, nem podem ser todas, realizadas na estrutura semântica da sentença. (...) Não há um contexto zero ou nulo de sua

*interpretação*, e, no que concerne a nossa competência semântica, só entendemos o significado dessas sentenças sob o pano de fundo de um conjunto de suposições de base acerca dos contextos em que elas poderiam se apropriadamente emitidas.”(grifei). É a busca desse contexto que se irá procurar atingir com os próximos argumentos.

Feitas essas considerações iniciais, passo a decidir a matéria.

O crédito presumido do IPI como ressarcimento do PIS e COFINS nas exportações foi instituído pela MP n.º 948, de 23/05/95, que após reedições foi convertida na Lei n.º 9.363, de 16/12/96, cujos arts. 1.º e 3.º determinam:


*“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.”* (grifo nosso).

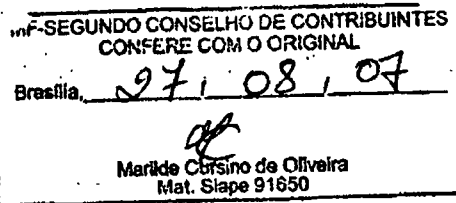
Vê-se que a Lei n.º 9.363, de 1996, que introduziu o benefício em tela, previu, em seu art. 1.º, que o crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS e para a COFINS sejam *“incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo”* (g.n.).

O seu art. 2.º, por sua vez, previu que *“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”*

Em razão dos termos em que vazada a aludida norma, qualquer interpretação que se lhe empreste não deve afastar-se das seguintes premissas: por primeiro, tratando-se de direito excepto, não comporta interpretação ampliativa, pois os benefícios tributários devem ser interpretados restritivamente, já que envolvem renúncia de receitas públicas; segundo, que os insumos que comporão a base de cálculo são aqueles em que houve a incidência daquelas contribuições sobre as respectivas aquisições; e, por último, e quem sabe o mais importante, a expressão *“valor total das aquisições”* deve ser interpretado em seu contexto correto, ou seja, a expressão *“total das aquisições”* está vinculada necessariamente ao total das aquisições, sim, mas apenas aquele total obtido como resultado da seleção efetivada pela restrição do art. 1.º, qual, seja: somente aquelas aquisições em que seja possível a desoneração das contribuições, significando que o que mais importa é que tenha ocorrido a incidência jurídica, e não a econômica.

No tocante ainda à última das premissas delineadas, socorro-me do magistério do festejado jurista Pontes de Miranda, ensinando-nos que *“é muito importante, no estudo de qualquer questão jurídica, a separação entre o mundo jurídico e o mundo dos fatos. Por falta de atenção aos dois mundos, muitos erros se cometem e, o que é mais grave, se priva a inteligência humana de entender, intuir e dominar o direito. Os fatos do mundo ou interessam ao direito, ou não interessam. Se interessam, entram no subconjunto do mundo a que se chama mundo jurídico e se tornam fatos jurídicos, pela incidência das regras jurídicas, que assim os assinalam”*. (g.n)

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília,	27 08, 07
	
Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91850	



Esse mesmo aspecto foi magnificamente abordado pelo conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis em voto irretocável proferido no Acórdão n.º 203-09.899, que adoto também como razão de decidir:

*"A expressão "incidentes", empregada pelo legislador no texto do art. 1.º da Lei n.º 9.363/96, refere-se evidentemente à incidência jurídica. Diz-se que a norma jurídica tributária enquanto hipótese incide (daí a expressão hipótese de incidência), recai sobre o fato gerador econômico em concreto, juridicizando-o (tornando-o fato jurídico tributário) e determinando a conduta prescrita como consequência jurídica, consistente no pagamento do tributo. Esta é fenomenologia da incidência tributária, que não difere da incidência nos outros ramos do Direito.*

*Pontes de Miranda, acerca da incidência jurídica, já lecionava que "Todo o efeito tem de ser efeito após a incidência e o conceito de incidência exige lei e fato. Toda eficácia jurídica é eficácia do fato jurídico; portanto da lei e do fato e não da lei ou fato."*<sup>1</sup>

*Também tratando do mesmo tema e reportando-se à expressão fato gerador - empregada no CTN ora para se referir à hipótese de incidência apenas prevista, ora ao fato jurídico tributário já realizado - , Alfredo Augusto Becker leciona:*

*"Incidência do tributo: quando o Direito Tributário usa esta expressão, ela significa incidência da regra jurídica sobre sua hipótese de incidência realizada ("fato gerador"), juridicizando-a, e a conseqüente irradiação, pela hipótese de incidência juridicizada, da eficácia jurídica: a relação jurídica tributária e seu conteúdo jurídico: direito (do Estado) à prestação (cujo objeto é o tributo) e o correlativo dever (do sujeito passivo: o contribuinte) de prestá-la; pretensão e correlativa obrigação; coação e correlativa sujeição."*<sup>2</sup>

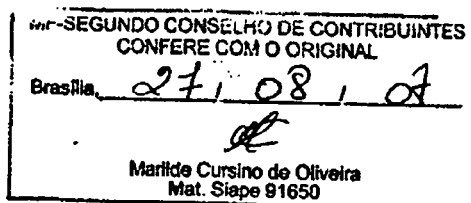
*A incidência jurídica não deve ser confundida com qualquer outra, especialmente a econômica ou a financeira. Em sua obra, Becker faz distinção entre incidência econômica e incidência jurídica do tributo. De acordo com o autor, a terminologia e os conceitos econômicos são válidos exclusivamente no plano econômico da Ciência das Finanças Públicas e da Política Fiscal. Por outro lado, a terminologia jurídica e os conceitos jurídicos são válidos exclusivamente no plano jurídico do Direito Positivo.*

*O tributo é o objeto da prestação jurídico-tributária e a pessoa que satisfaz a prestação sofre, no plano econômico, um ônus que poderá ser reflexo, no todo ou em parte, de incidências econômicas anteriores, segundo as condições de fato que regem o fenômeno da repercussão econômica do tributo.*

*Na trajetória dessa repercussão, haverá uma pessoa que ficará impossibilitada de repercutir o ônus sobre outra ou haverá muitas pessoas que estarão impossibilitadas de repercutir a totalidade do ônus; suportando, definitivamente, cada uma delas, uma parcela do*

<sup>1</sup> Apud Roberto Wagner Lima Nogueira, in *Fundamentos do dever de tributar*, Belo Horizonte, Del Rey, 2003, p. 1.

<sup>2</sup> Alfredo Augusto Becker, in *Teoria Geral do Direito Tributário*, São Paulo, Lejus, 1998, p. 83/84.



*ônus econômico tributário. Esta parcela, suportada definitivamente, é a incidência econômica do tributo, que não deve ser confundida com a incidência jurídica, assim como a pessoa que a suporta, o chamado "contribuinte de fato", não deve ser confundido com o contribuinte de direito.*

(...)"

Fica então patente a confusão perpetrada por essa corrente de interpretação quando confunde repercussão prevista em normas jurídicas, e por elas alçada ao mundo jurídico, e uma repercussão ocorrida apenas no mundo dos fatos, mas que não integra o suporte fático de norma alguma e, por isso, não faz parte do mundo jurídico, sendo sem relevância para este.

Outrossim, vê-se, ainda, que a questão não é somente de lógica jurídica, mas também de bom-senso e de razoabilidade. Afinal, é próprio do senso comum se entender a figura do ressarcimento como uma recuperação daquilo que se pagou, pois senão, perde-se o objeto daquele. O ponto de partida de qualquer benefício que vise ao ressarcimento tem que ser algo factual e não presumido.

Só se presume aquilo que não se pode atingir de forma mais direta. Foi o que fez a lei. A base de cálculo é o valor total dos insumos sobre os quais há incidência das contribuições. O que se presume, por ser difícil a sua apuração efetiva é, por exemplo, no caso concreto, a quantidade de elos de uma cadeia produtiva em que ocorre a incidência tributária em cada um dos insumos: dessa forma o percentual 5,37 %, de fato, foi presumido pelo legislador para todos os insumos, sim, tendo este fator sido obtido a partir da soma de 2% de COFINS mais 0,65% de PIS, com incidência dupla e *bis in idem* ( $2 \times 2,65\% + 2,65\% \times 2,65 = 5,37\%$ ).

Outrossim, existe uma particularidade matemática que envolve a fórmula do crédito presumido que cabe aqui um esclarecimento, no intuito de se evitar confusões conceituais. É sabido que em qualquer cálculo que envolva operações matemáticas, quando uma grandeza infinita é multiplicada por uma grandeza finita o resultado é uma grandeza infinita. O resultado da multiplicação de uma grandeza determinada por uma grandeza indeterminada tem como resultado uma grandeza indeterminada. Da mesma forma, o resultado da multiplicação de uma grandeza determinada por uma grandeza presumida tem como resultado uma grandeza presumida.

Assim, não desconheço que o crédito não deixa de ser "presumido", mesmo que parte de sua composição seja factual (insumos tributados), afinal, como mostrado no parágrafo anterior, ao se incorporar a qualquer fator factual, um fator presumido, por óbvio, que o resultado final, como que "contaminado" passa a ser também presumido, o que explica a denominação desse benefício (crédito presumido).

Por outras palavras, a presunção não diz respeito à incidência jurídica das duas contribuições sobre as aquisições dos insumos, mas ao valor do benefício. O valor é que é presumido, e não a incidência do PIS e COFINS, que precisa ser certa para só assim ensejar o direito ao benefício. Assim, é uma falácia, conhecida como da falsa causa, atribuir ao significado da denominação, por exemplo, que nasceu a partir de uma consequência do método utilizado pelo legislador, a causa ou justificativa para ampliação de sua base de cálculo (incidência econômica).

2.º CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 27, 08, 07  
Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. S/ape 91650

Por último, mas não menos importante, vai aí um argumento que espanta quaisquer dúvidas por ventura ainda existentes: o art. 5º da Lei nº 9.363/96 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 fornecido um indício a mais de que condicionou o incentivo à existência de tributação na última etapa”, o que impediria a inclusão de aquisições feitas de não contribuintes.

E não se venha alegar que esse argumento não pode ser utilizado pelo fato do sobredito artigo nunca ter sido regulamentado. Ora, sem adentrar no mérito de sua eficácia ou não, o que se quer demonstrar é que a lei forneceu mais um indício de que o foco é na existência de tributação na última etapa. O teor desse artigo não deixa dúvidas quanto a isso.

Ademais, costuma ser encontrada nos textos que discorrem sobre Hermenêutica Jurídica a afirmação de que “a lei não contém palavras inúteis”, a qual, segundo se diz, vem a ser princípio basilar da disciplina. É dizer, as palavras devem ser compreendidas como tendo, ao menos, alguma eficácia. Não se presumem, na lei, palavras inúteis (Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e aplicação do direito*, 8a. ed., Freitas Bastos, 1965, p. 262).

Esse mesmo aspecto foi muito bem abordado pelo ilustre Conselheiro MARCUS VINICIUS NEDER DE LIMA em voto irretocável proferido no recurso nº 108.027, que adoto também como razão de decidir:

*“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 as aquisições de insumos, que sofreram a incidência direta das contribuições, é que devem ser consideradas. A negociação 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*



SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 27/08/07  
Marilde Cursino de Oliveira  
Mat. Slape 91650

*consideraria no incentivo o valor dos insumos adquiridos de fornecedor que não pagou a contribuição e negaria o mesmo incentivo. 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 consta 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 n.º 120, de 23 de março de 1995, que acompanha a Medida Provisória n.º 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 irão fluir 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 Ministério da Fazenda, que permitam o efetivo controle das operações em foco". (grifou-se)*

À guisa de sumariar as idéias postas alhures, podemos sacar, nesse ensejo, as seguintes conclusões: geralmente se empresta uma importância exagerada à expressão valor total, empregada no art. 2º, esquecendo-se da referência expressa ao art. 1º; bem assim, comumente, faz-se, exageradamente, uma ligação entre o fato de o valor final do benefício ser presumido e a necessidade de a norma incorporar presunções de possíveis incidências econômicas mesmo que o insumo comprado não tenha sido tributado na etapa anterior, criando toda uma teoria de ampliação da base de cálculo, deixando o mundo do direito para adentrar ao mundo econômico, mesmo sabendo se tratar de um Direito excepto; e, por último, mas não menos importante, esquecem-se de avaliar o efeito pragmático causado pela simples existência do art. 5º da Lei n.º 9.363/99, como se o mesmo não existisse.

#### **Interpretação Teleológica - inaplicabilidade**


Ainda, em relação à interpretação Teleológica que muitos emprestam à questão, embora reconhecendo que a finalidade do crédito presumido seja estimular as exportações, desonerando-as da incidência do PIS e COFINS, referida interpretação não pode desfigurar a concepção final do incentivo, ao ponto de incluir em sua base de cálculo toda e qualquer aquisição.

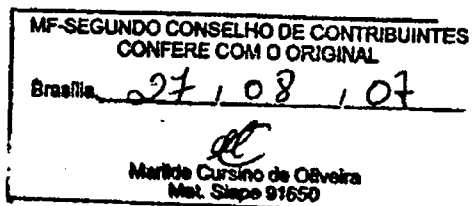
Dessa forma, a posição mais consentânea com a norma legal é aquela pela exclusão de insumos adquiridos de não contribuintes no cômputo da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007

  
ANTONIO BEZERRA NETO

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 27, 08, 07  
  
Marilda Cursino de Oliveira  
Mat. Sisepe 91650



## Voto Vencedor

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator-Designado:

Como relatado, foi deferido parcialmente o pedido de ressarcimento de créditos de IPI, conforme em parte formulado pela recorrente.

A insurgência da recorrente se dá contra a parte não deferida de seu pleito administrativo, sendo que, tanto em suas razões de impugnação, como em razões de apelo a este Segundo Conselho, a recorrente sustenta que devem sim ser consideradas as aquisições de não contribuintes. Reclama, ainda, a atualização pela Taxa SELIC.

Meu posicionamento e entendimento sobre a matéria já é conhecido por meus pares, assim como por aqueles que militam neste Segundo Conselho de Contribuintes.

Com a devida vênia e em razão do esclarecimento feito acima, permito-me, como razões de decidir a matéria, a tão somente adotar ementa de acórdão de minha relatoria e de processo da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos, oportunidade em que apreciei todos os temas trazidos para nossa análise, vazado nos seguintes termos:

*Número do Recurso: 201-117227*

*Turma: SEGUNDA TURMA*

*Número do Processo: 13854.000220/97-12*

*Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR/RECURSO DE DIVERGÊNCIA*

*Matéria: RESSARCIMENTO DE IPI*

*Recorrente: FAZENDA NACIONAL*

*Interessado(a): CARGILL AGRÍCOLA S/A*

*Data da Sessão: 23/01/2006 15:30:00*

*Relator(a): Dalton Cesar Cordeiro de Miranda*

*Acórdão: CSRF/02-02.175*

*Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA*

*Ementa: 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 a "valor total" e não prevê qualquer exclusão. As Instruções Normativas nºs*



Processo n.º 13981.000068/2001-23  
Acórdão n.º 203-11.910

F-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília 27/08/07  
Marilda Cursivo de Oliveira  
Mat. Sape 91650

CC02/C03  
Fls. 205

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 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. **TAXA SELIC - NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO** - Incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais no Acórdão CSRF/02-0.708, de 04.06.98, além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado restituição o ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento.

*Recurso negado."*

Adoto as razões de decidir do acórdão acima mencionado, cujas termos de argumentação e fundamentação estivessem aqui transcritos em sua integralidade.

Neste sentido, somado a tudo mais que consta dos autos, voto pelo provimento do apelo voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 27 de março de 2007.

  
DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA