

PARECER

PGFN/CAT/Nº 3092 /2002

IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados. Crédito presumido. Conforme a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, o produtor/exportador têm direito à restituição de valores referentes a crédito presumido de IPI somente quando o fornecedor de insumos seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

I

O presente trabalho enfrentará questões relativas ao crédito presumido do IPI concedido, pela Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, como ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

2. O parecer se faz necessário em face da recente decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (Processo Nº 13909.000046/98/33), que conferiu





aos produtores e aos exportadores o direito a restituição, em dinheiro, de valores referentes ao crédito presumido de IPI, ainda que tais produtores e exportadores tenham adquirido insumos de fornecedores não contribuintes do PIS/PASEP e da COFINS. O trabalho toma por base minuta preparada pelo Procurador Paulo Roberto Riscado Júnior.

II

3. Preliminarmente, importa ressaltar a possibilidade jurídica de esta Procuradoria-Geral subsidiar o Ministro de Estado da Fazenda com parecer, que lhe permita fixar a interpretação de norma legal no âmbito do Ministério da Fazenda e de seus órgãos autônomos e entes tutelados. A propósito, é válido reproduzir trecho do Parecer PGFN/CAT/Nº 2998/2002, *in verbis*:

“5. Antes, entretantes, de ferir a questão de fundo, é fundamental demonstrarmos a possibilidade jurídica de a PGFN exercer atividade de consultoria jurídica no âmbito do Ministério da Fazenda. Tal possibilidade assenta-se na Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. Com efeito, assim rezam os artigos 13 e 42 da L.C. nº 73, de 1993:

“Art. 13. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional desempenha as atividades de consultoria e assessoramento jurídicos no âmbito do Ministério da Fazenda e seus órgãos autônomos e entes tutelados.

*.....
Art. 42. Os pareceres das Consultorias Jurídicas, aprovados pelo Ministro de Estado, pelo Secretário-Geral e pelos titulares das demais Secretarias da Presidência da República ou pelo Chefe do Estado-Maior das Forças Armadas, obrigam, também, os respectivos órgãos autônomos e entidades vinculadas.”
(destacou-se).*

7. Como se pode perfeitamente notar, a PGFN é o órgão de assessoramento jurídico no âmbito do Ministério da Fazenda, sendo seus pareceres, quando aprovados pelo respectivo Ministro de Estado, vinculantes para todos os órgãos administrativos subalternos.

8. Por outro lado, a chamada Lei de Reforma Administrativa (Decreto-Lei nº 200, de 1967) permite ao Ministro de Estado da Fazenda o poder de





supervisionar e controlar as decisões dos órgãos que lhe são subordinados. Com efeito, assim está vazada a dicção dos mencionados dispositivos (os destaques não constam do original):

*"Art. 19. **Todo e qualquer** órgão da Administração Federal, direta ou indireta, está sujeito **à supervisão** do Ministro de Estado competente, excetuados **unicamente** os órgãos mencionados no art. 32, que estão submetidos à supervisão direta do Presidente da República.*

*Art. 20. O Ministro de Estado **é responsável**, perante o Presidente da República, pela **supervisão** dos órgãos da Administração Federal enquadrados em sua **área de competência**.*

Parágrafo único. A supervisão ministerial exercer-se-á através da orientação, coordenação e controle das atividades dos órgãos subordinados ou vinculados ao Ministério, nos termos desta lei."

9. *Pela simples leitura desses dispositivos da lei da reforma administrativa, bem já se pode entrever a perfeita utilização do controle de legalidade a ser feito, pelo Ministro da Fazenda.*

10. *Aliás, nesse mesmo diapasão está caminhando o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, que vem confirmando a possibilidade jurídica da supervisão ministerial. Com efeito, recentemente, em Writ impetrado contra decisão administrativa do Ministro da Fazenda, aquela Corte Superior atestou a plena plausibilidade jurídica do Ministro da Fazenda supervisionar os seus órgãos subordinados (Mandado de Segurança n. 6.737/DF, Proc. Orig. n. 1999/0119412-1, Relatora Min. Laurita Vaz). Nesse julgado, restou assentado que:*

"Conforme é de sabença, o recurso hierárquico é consectário da gradação hierárquica em que se estrutura a administração pública e se compatibiliza com o controle hierárquico consagrado como uma dos cânones da reforma administrativa federal (Dec. Lei n. 200/67, art. 6º, V, e art. 13)."

11. *Em outra linha de palavras: é perfeitamente possível ao órgão de assessoramento e consultoria jurídica deste Ministério, elaborar parecer que sirva de fundamento jurídico para que o Ministro da Fazenda, no exercício do seu poder hierárquico, exerça o controle administrativo sobre quaisquer órgãos subordinados ou vinculados à Pasta.*

12. *Enfim, o parecer da PGFN, aprovado pelo Ministro da Fazenda, fixa a interpretação jurídica no âmbito no Ministério, e deve ser uniformemente seguido pelos órgãos e entidades*

1000

1000

1000

1000

1000





autônomos e entes vinculados (L.C. nº 73, art. 13). Este, portanto, é objetivo precípuo do presente trabalho”.

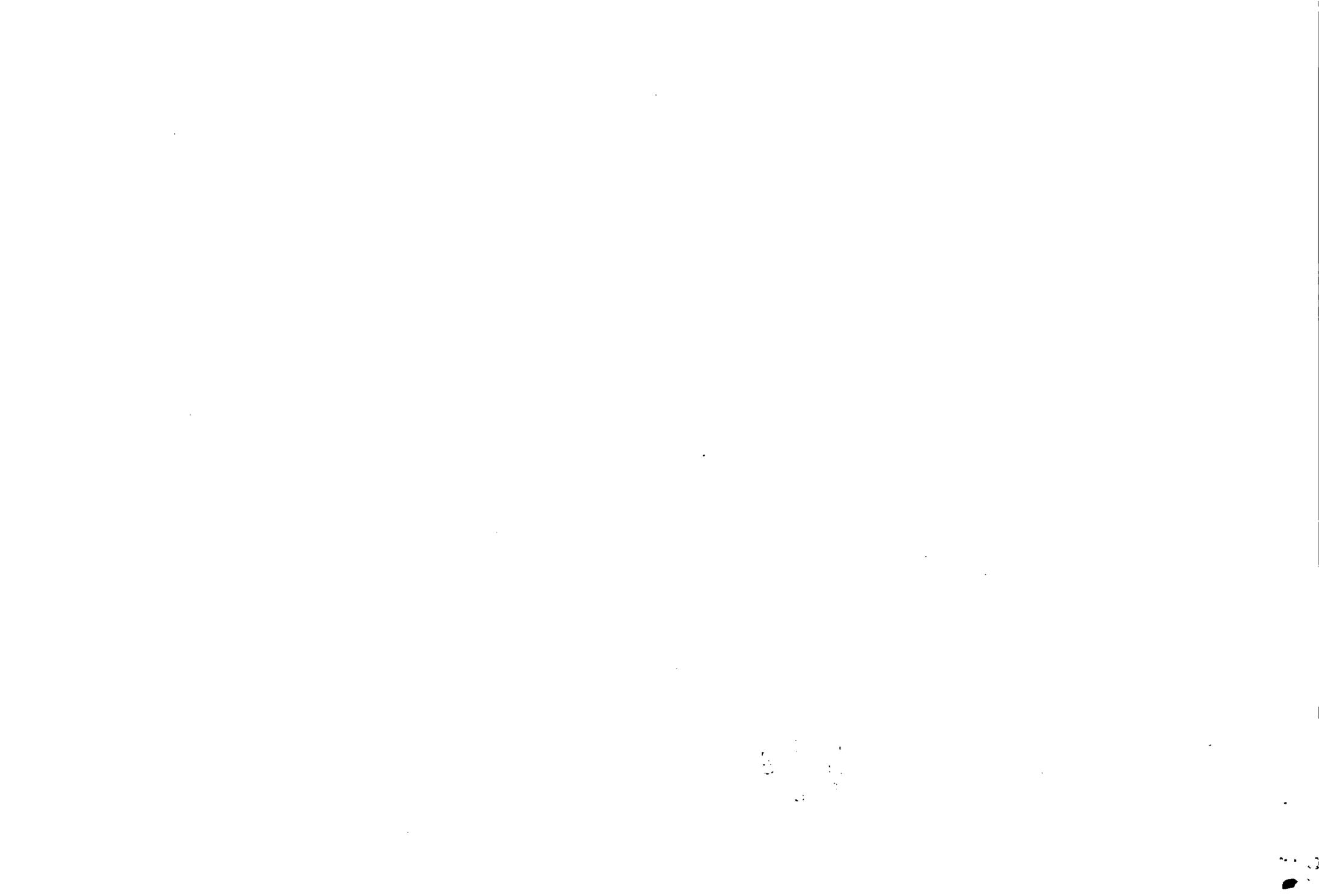
III

O produtor/exportador somente possui o direito de se ressarcir de crédito presumido de IPI, quando o fornecedor do insumo for contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

4. Conforme a Lei nº 9.363, de 1996, o crédito presumido do IPI é um incentivo fiscal, caracterizado como um “ressarcimento” das contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991 (**PIS/PASEP e COFINS**) “*incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo*” (art. 1º).

5. De acordo com o art. 2º da referida Lei, 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*”.

6. Conforme o art. 4º da mesma Lei, o crédito presumido poderá ser utilizado na compensação de IPI devido pelo produtor/exportador. Caso a compensação não seja possível, far-se-á o ressarcimento em dinheiro.





7. Com base nos dispositivos acima mencionados, os produtores/exportadores apresentaram à Receita Federal pedidos de ressarcimento do crédito presumido, calculados sobre o valor de todos os insumos adquiridos, independentemente de o fornecedor ser ou não contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

8. A Secretaria da Receita Federal não concordou com tal pedido e emitiu a Instrução Normativa n.º 23/97, na qual aduz que os insumos que poderão compor a base de cálculo do crédito presumido serão, exclusivamente, aqueles adquiridos de pessoas jurídicas sujeitas ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS. Confira-se:

“Art. 1º O crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, como ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social - COFINS, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados no processo produtivo de bens destinados à exportação para o exterior, de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, será apurado e utilizado de conformidade com o disposto nesta Instrução Normativa.

Direito ao Crédito Presumido

Art. 2º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o artigo anterior a empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais.

§ 1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:

I - quando o produto fabricado goze do benefício da alíquota zero;

II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

*§ 2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou embalagem, na produção bens exportados, **será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas às contribuições PIS/PASEP e COFINS**” (Grifos não constantes do original).*

9. Tendo em vista que as autoridades fiscais, com base no dispositivo *supra*, negaram o suposto direito ao crédito presumido, calculado com base

1911
1912
1913
1914
1915
1916
1917
1918
1919
1920
1921
1922
1923
1924
1925
1926
1927
1928
1929
1930
1931
1932
1933
1934
1935
1936
1937
1938
1939
1940
1941
1942
1943
1944
1945
1946
1947
1948
1949
1950
1951
1952
1953
1954
1955
1956
1957
1958
1959
1960
1961
1962
1963
1964
1965
1966
1967
1968
1969
1970
1971
1972
1973
1974
1975
1976
1977
1978
1979
1980
1981
1982
1983
1984
1985
1986
1987
1988
1989
1990
1991
1992
1993
1994
1995
1996
1997
1998
1999
2000
2001
2002
2003
2004
2005
2006
2007
2008
2009
2010
2011
2012
2013
2014
2015
2016
2017
2018
2019
2020
2021
2022
2023
2024
2025
2026
2027
2028
2029
2030
2031
2032
2033
2034
2035
2036
2037
2038
2039
2040
2041
2042
2043
2044
2045
2046
2047
2048
2049
2050
2051
2052
2053
2054
2055
2056
2057
2058
2059
2060
2061
2062
2063
2064
2065
2066
2067
2068
2069
2070
2071
2072
2073
2074
2075
2076
2077
2078
2079
2080
2081
2082
2083
2084
2085
2086
2087
2088
2089
2090
2091
2092
2093
2094
2095
2096
2097
2098
2099
2100



nos insumos adquiridos de fornecedores não sujeitos ao PIS/PASEP e à COFINS, os produtores/exportadores dirigiram recursos que foram acolhidos pelo Conselho de Contribuintes. Esse entendimento foi confirmado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (Processo N° 13909.000046/98/33).

10. Discutiu-se nos processos administrativos se, diante do disposto na Lei n° 9.363, de 1996, o produtor/exportador pode acrescer, à base de cálculo do crédito presumido, valores referentes a aquisições de insumos de fornecedores que não pagam PIS/PASEP e COFINS, por não serem contribuintes desses tributos (**pessoas físicas, cooperativas e outros**).

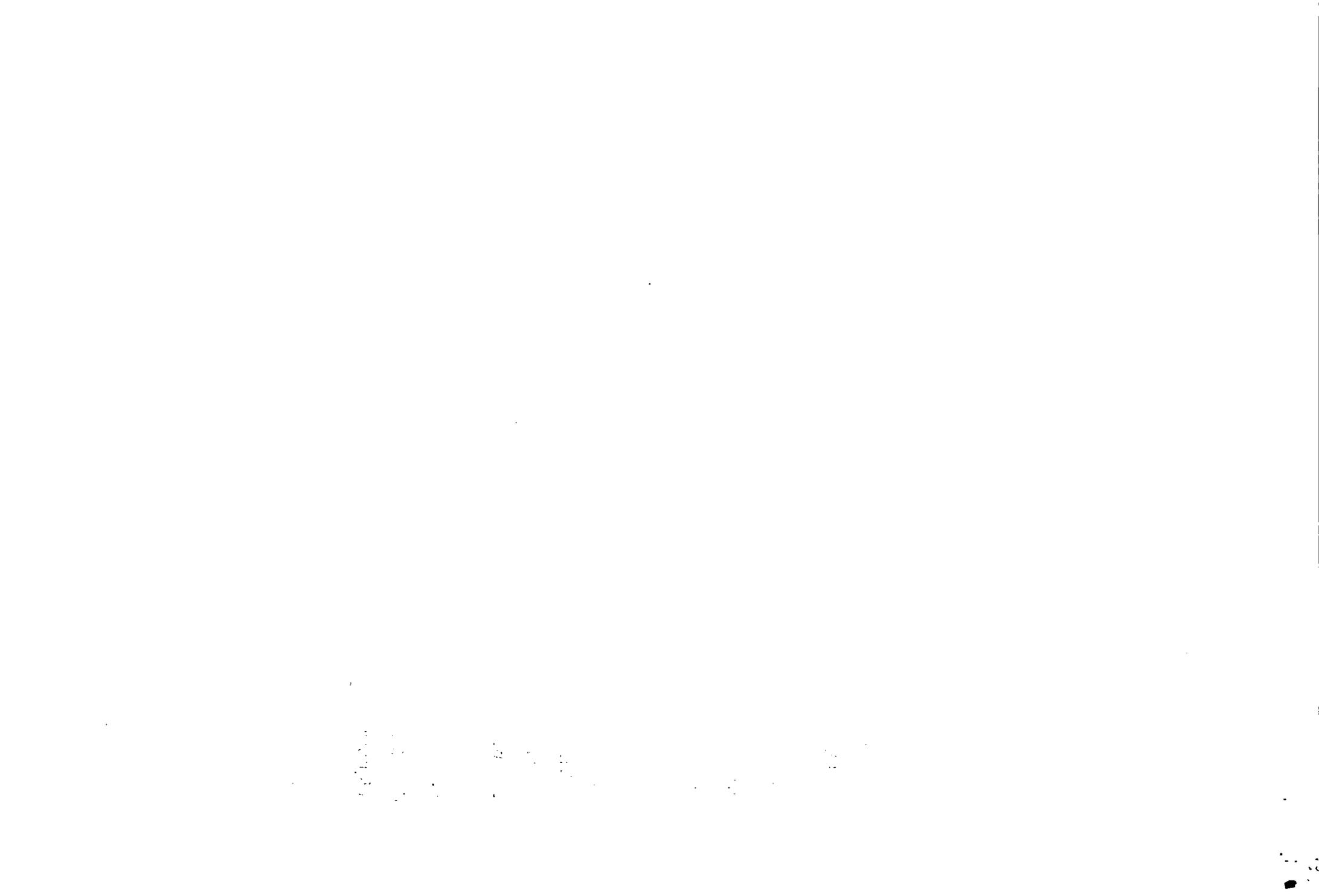
11. Alegou-se, basicamente, que a Lei n° 9.363, de 1996, estaria concedendo tal direito, com base nas razões a seguir resumidas:

a) a referida Lei não pode ser interpretada literalmente;

b) o motivo para a inclusão, na base de cálculo do crédito presumido, do valor dos insumos cujo fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS é que a Lei instituiu crédito “presumido”, ou seja, presumir-se-ia que a cadeia produtiva foi onerada em certa quantidade. Por isso que a Lei determina seja o crédito presumido calculado sobre o valor “total das aquisições” (sem distinguir se o fornecedor pagou ou não o PIS/PASEP e a COFINS);

c) o produtor/exportador não precisa provar que o PIS/PASEP e a COFINS foram pagos pelo fornecedor do insumo. O crédito é presumido e devido independentemente de qualquer prova da incidência ou da não incidência dos tributos acima;

d) a Lei que anteriormente tratava do crédito presumido exigia do produtor/exportador, para fazerem jus ao incentivo, a prova de que o fornecedor recolhera o PIS/PASEP e a COFINS. Querer que o





produtor/exportador apresente essa prova é dar ultratividade a uma Lei revogada. A Lei nº 9.363, de 1996, não afirma, como fazia a lei anterior, que há o direito ao ressarcimento apenas das contribuições comprovadamente recolhidas pelo fornecedor imediato.

12. Efetivamente, tais argumentos não provam que a Lei nº 9.363, de 1996, teria conferido ao produtor/exportador o direito ao crédito presumido quando o fornecedor não é contribuinte de PIS/PASEP e COFINS (**por exemplo, pessoa física, cooperativa, etc.**).

13. Isto porque se trata de Lei que prevê um incentivo fiscal, a qual, de acordo não só com o disposto pelo Código Tributário Nacional, mas com a doutrina e a jurisprudência, deve ser interpretada restritivamente.

14. Ademais, o modo com que o “crédito presumido” de IPI se encontra delineado pela Lei nº 9.363, de 1996, não permite ao intérprete concluir de outra forma, senão que o legislador condicionou a fruição do incentivo ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido.

15. Com efeito, analisando-se a Lei nº 9.363, de 1996, vê-se que a base de cálculo do crédito presumido é composta dos valores dos insumos adquiridos dos fornecedores.

16. Por outro lado, o art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996 prevê que o crédito presumido consistirá no ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS “incidentes sobre as respectivas aquisições” de insumos, *verbis*:

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

1000
1000
1000
1000

1000

1000
1000
1000

1000



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” (Grifos não constantes do original).

17. Portanto, a Lei não permite ao produtor/exportador adicionar à base de cálculo do crédito presumido o valor dos insumos sobre os quais **não incidiram** o PIS/PASEP e a COFINS.

18. Ora, se o produtor/exportador pudesse incluir na base de cálculo do crédito presumido o valor de todo e qualquer insumo, mesmo não sendo o fornecedor contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS, ao argumento de que teria, de qualquer modo, havido a incidência dos tributos em algum momento da cadeia produtiva, o art. 1° da Lei n° 9.363, de 1996, restaria sem sentido.

19. Ou seja, qualquer insumo, e não apenas aquele sujeito à “incidência” do PIS/PASEP e da COFINS, poderia ser incluído na base de cálculo do crédito presumido, pois sempre se poderia alegar a incidência dos tributos em algum momento da cadeia produtiva.

20. Para que seja possível atribuir um sentido lógico à expressão utilizada pelo legislador (“**ressarcimento das contribuições incidentes sobre as respectivas aquisições**”), pode-se apenas concluir que a lei se referiu, exclusivamente, aos insumos adquiridos de fornecedores que pagaram o PIS/PASEP e a COFINS, ou seja, oneraram os insumos com o repasse desses tributos.

21. Quando o PIS/PASEP e a COFINS oneram de forma indireta o produto final, isto significa que os tributos não “incidiram” sobre o insumo





adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (o fornecedor não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS), mas nos produtos anteriores, que compõem este insumo. Ocorre que o legislador prevê, textualmente, que serão ressarcidas as contribuições “incidentes” sobre o insumo adquirido pelo produtor/exportador, e **não sobre as aquisições de terceiros**, que ocorreram em fases anteriores da cadeia produtiva.

22. Ao contrário, para admitir que o legislador teria previsto o crédito presumido como um ressarcimento dos tributos que oneraram toda a cadeia produtiva, seria necessária uma interpretação extensiva da norma legal, inadmitida, nessa específica hipótese, pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional. Sobre esse ponto, é válido transcrever o seguinte trecho do excelente voto vencido proferido pelo Conselheiro do Conselho de Contribuintes JORGE FREIRE, no acórdão 201-73.627, processo administrativo n.º 10508.000203/97-18:

*“Com efeito, a meu sentir, só haverá o ressarcimento das mencionadas contribuições sociais quando elas incidirem nos insumos adquiridos pela empresa produtora exportadora, não havendo que se falar em incidência em cascata e em crédito presumido independentemente de haver ou não incidência das contribuições a serem ressarcidas. E, se o legislador escolheu o termo **incidência**, não foi à toa. Atrás dele vem toda uma ciência jurídica.*

(...)

*E a norma, como sobredito, tratando-se 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, dirijo do entendimento 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.

(...)

*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, é, estreme de dúvidas, **uma interpretação liberal, não permitida, como visto, nas hipóteses de renúncia fiscal**¹.*

23. Assim, a condição legalmente disposta para que o produtor/exportador possa adicionar o valor do insumo à base de cálculo do crédito presumido, é a exigência de tributos ao fornecedor do insumo. Sem que tal condição seja cumprida, é inadmissível, ao contribuinte, benefício do crédito presumido.

24. Prova inequívoca de que o legislador condicionou a fruição do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do insumo é depreendida da leitura do artigo 5º da Lei nº 9.363, de 1996, *in verbis*:

“Art. 5º 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”.

25. Ou seja, o tributo pago pelo fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido, que for restituído ou compensado mediante crédito, será abatido do crédito presumido respectivo.

¹ Grifos não constantes do original.





26. Como o crédito presumido é um ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS, pagos pelo fornecedor do insumo, o legislador determina, ao produtor/exportador, que estorne, do crédito presumido, o valor **já restituído**.

27. O art. 1º da Lei nº 9.363, de 1996, determina que apenas os tributos "incidentes" sobre o insumo adquirido pelo beneficiário do crédito presumido (e não pelo seu fornecedor) podem ser ressarcidos. Conforme o art. 5º, caso estes tributos já tenham sido restituídos ao fornecedor dos insumos (o que significa, na prática, que ele **não os pagou**), tais valores serão abatidos do crédito presumido.

28. Esta interpretação lógica é confirmada por todos os demais dispositivos da Lei nº 9.363, de 1996. De fato, em outras passagens da Lei, percebe-se que o legislador previu formas de controle administrativo do crédito presumido, estipulando ao seu beneficiário uma série de obrigações acessórias, que ele não conseguiria cumprir caso o fornecedor do insumo não fosse pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. Como exemplo, reproduz-se o art. 3º da multicitada Lei nº 9.363, de 1996:

"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" (Grifos não constantes do original).

29. Ora, como dar efetividade ao disposto acima, quando o produtor/exportador adquirir insumo de **pessoa física**, que não é obrigada a emitir nota fiscal e nem paga o PIS/PASEP e a COFINS? Por outro lado, como aferir o valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas, que não estão obrigados a manter escrituração contábil?



30. Toda a Lei nº 9.363, de 1996, está direcionada, única e exclusivamente, à hipótese de concessão do crédito presumido quando o fornecedor do insumo é pessoa jurídica contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS. A lógica das suas prescrições milita sempre nesse sentido. Não há qualquer disposição que regule ou preveja, sequer tacitamente, o ressarcimento nas hipóteses em que o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP ou a COFINS.

31. Em suma, a Lei nº 9.363, de 1996, criou um sistema de concessão e controle do crédito presumido de IPI, cuja premissa é que o fornecedor do insumo adquirido pelo beneficiário do incentivo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

IV

As premissas concernentes ao princípio da não-cumulatividade do IPI são inaplicáveis ao incentivo fiscal instituído pela Lei nº 9.363, de 1996.

32. O crédito presumido de IPI constitui-se em um incentivo fiscal, caracterizado pelo ressarcimento do PIS/PASEP e da COFINS que oneram a cadeia produtiva. Desta premissa é possível extrair uma conclusão fundamental: **o legislador não incluiu no cálculo do crédito presumido o “ressarcimento” de valores que não oneraram o insumo adquirido**, pois, caso contrário, o incentivo se tornaria fonte de enriquecimento sem causa do produtor/exportador.

33. Assim, a Lei nº 9.363, de 1996, condicionou a fruição do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor do





insumo. Nesse ponto, cabe atentar não só para o art. 1º da referida Lei, mas especialmente para o art. 5º, ambos já mencionados acima. Com efeito, se o fornecedor do insumo não pagou o tributo (ou teve restituído esse tributo, o que dá no mesmo), e o beneficiário do incentivo se credita mesmo assim, está enriquecendo indevidamente.

34. Não merece prosperar, também, o argumento de que, por se tratar o incentivo da Lei nº 9.363, de 1996, de um “crédito presumido”, diferentemente da sistemática anterior, em que o benefício se denominava “crédito fiscal”, o legislador teria desonerado os insumos da carga tributária que presumiu recair sobre eles em toda a cadeia produtiva, e não apenas na última aquisição.

35. O legislador não poderia “presumir” que um tributo onerou o insumo quando o seu fornecedor não o pagou. Poderia, se fosse o caso, simular uma oneração, mas não se estaria mais tratando de “crédito presumido”, mas de “crédito ficto”.

36. Por outro lado, o próprio argumento é contraditório, pois a desoneração da carga tributária incidente sobre o insumo só pode acontecer quando ele foi “onerado”. Ora, quando o fornecedor de insumo não é contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS, estes tributos não acarretam um aumento no preço do insumo. Nada há para ser desonerado. Por esse motivo, o legislador determinou o estorno do crédito presumido, no valor do tributo restituído ou compensado, porque tal fato significa que o fornecedor não se sujeitou ao ônus desses tributos.



37. Da mesma forma, não procede o entendimento de que a alíquota de 5,37% sobre o valor dos insumos adquiridos significaria que o legislador teria previsto a oneração média dos insumos, considerando toda a cadeia produtiva, e que, ao prever essa oneração média, o legislador teria incluído, no cálculo do crédito presumido, os insumos adquiridos aos fornecedores que não pagaram o PIS/PASEP e a COFINS.

38. A alíquota de 5,37% foi determinada tomando por média da cadeia de produção nacional duas fases de comercialização anteriores ao fornecimento ao produtor/exportador, sem margem de agregação, exceto a das próprias contribuições, que à época somavam 2,65% em cada fase. Assim, considerando uma hipotética venda, da primeira para a segunda fase no valor de 100 unidades monetárias (u.m.) teríamos a seguinte incidência acumulada:

1) $100 \text{ u.m.} \times 1,0265 = 102,65 \text{ u.m.};$

2) $102,65 \text{ u.m.} \times 1,0265 = 105,37 \text{ u.m.};$

3) valor total das contribuições nas duas fases - $(105,37 \text{ u.m.} - 100 \text{ u.m.}) = 5,37 \text{ u.m.}$, o que, em percentual, dá os exatos 5,37% estabelecido na lei.

39. Lógico está que tal cálculo somente considerou operações entre contribuintes das ditas contribuições, não sendo possível se vislumbrar, dentro desse raciocínio lógico-matemático, a consideração de participação de não-contribuintes na cadeia de produção/comercialização.

40. Outro argumento apresentado é no sentido de que, no sistema anterior, o incentivo seria condicionado à prova de que o fornecedor pagou o tributo, o que não ocorreria com a Lei nº 9.363, de 1996. Assim, como essa disposição não consta da referida Lei, estaria demonstrado que o novo sistema





não condicionou a concessão do crédito presumido ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumo.

41. Ocorre que a alteração legislativa nada prova em favor dessa tese. Não é cabível dizer que, em vista da revogação de uma obrigação acessória (prova do pagamento de tributos pelo fornecedor), o incentivo não estaria condicionado ao pagamento do PIS/PASEP e da COFINS pelo fornecedor de insumos.

42. Da revogação do antigo sistema é possível inferir apenas que o beneficiário do crédito presumido não precisará mais provar que o fornecedor do insumo pagou as referidas contribuições. Mas isso não quer dizer que o crédito presumido surge mesmo quando o fornecedor não pagou tais tributos. Uma coisa em nada tem a ver com a outra.

43. Inclusive, tal argumento cai diante do sistema de concessão e controle do crédito presumido fixado pela Lei nº 9.363, de 1996, fundamentado inteiramente na proposição de que o fornecedor do insumo seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS.

44. E a forma encontrada pelo legislador para conceder um crédito “presumido” que reflita a média das “incidências” do PIS/PASEP e da COFINS sobre os insumos que compõem o produto exportado, sem que o incentivo acarrete o enriquecimento sem causa do beneficiário foi, claramente, condicionar o aproveitamento do crédito ao pagamento das contribuições pelo fornecedor.





45. Por fim, cabe mencionar que os tribunais vêm acolhendo, justamente, o argumento de que, se o fornecedor do insumo não pagou o PIS/PASEP e a COFINS, não há tributo a ressarcir ao produtor/exportador, e, portanto, não cabe conceder-lhe o crédito presumido de IPI. Confira-se as seguintes ementas de acórdãos proferidos pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

**Agravado de Instrumento – 31740*

Órgão Julgador: Quarta Turma

DJ: 09/04/2001, p.389

Relator Desembargador Federal José Baptista de Almeida Filho

Decisão unânime

Ementa TRIBUTÁRIO. IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 9.363/96. INSRF 23/97.

1. A pretensão ao crédito presumido do IPI, previsto na lei 9.363/96, pressupõe o ressarcimento das contribuições PIS/PASEP, PASEP e COFINS.

2. Somente as pessoas jurídicas estão obrigadas ao recolhimento do PIS/PASEP, do PASEP e da COFINS. De forma que apenas sobre o valor dos produtos a elas adquiridos pelo contribuinte do IPI pode este se ressarcir do valor de tais contribuições para se compensar com o crédito presumido do IPI.

3. A Instrução Normativa SRF 23/97, ao excluir do cômputo da base de cálculo do crédito presumido de IPI as despesas com aquisições de matéria-prima a pessoas físicas, não discrepa da legalidade”.

**Agravado de Instrumento – 32877*

Órgão Julgador: Quarta Turma

DJ: 02/02/2001, p.337

Relator Desembargador Federal Napoleão Maia Filho

Decisão unânime

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

1. Tratando-se de ressarcimento de exações suportadas por empresa exportadora, tal como se dá com o benefício instituído pelo art. 1º da lei 9.363/96, somente poderá haver o crédito respectivo se o encargo houver sido efetivamente suportado pelo contribuinte.

2. Sendo as exações PIS/PASEP/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 dos seus valores, sob a forma de ressarcimento, por não ter havido a prévia incidência.

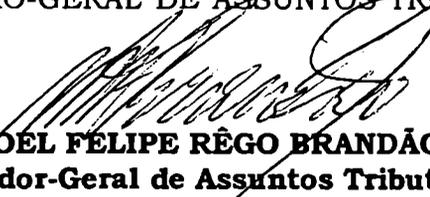
3. Tutela liminar deferida".

46. Em face do exposto, impõe-se a seguinte conclusão: **o crédito presumido, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, somente será concedido ao produtor/exportador que adquirir insumos de fornecedores que efetivamente pagarem as contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991.**

É o parecer.

À consideração superior do Procurador-Geral Adjunto.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 27 de setembro de 2002.


MANOEL FELIPE RÊGO BRANDÃO
Coordenador-Geral de Assuntos Tributários

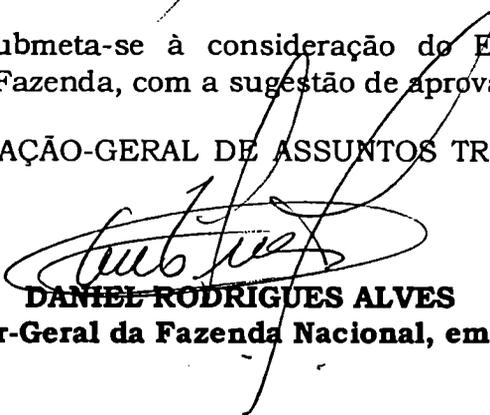
De acordo. Submeta-se ao Procurador-Geral.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 27 de setembro de 2002.


DITIMAR DE SOUSA BRITTO
Procurador-Geral Adjunto da Fazenda Nacional

Aprovo. Submeta-se à consideração do Excelentíssimo Senhor Ministro de Estado da Fazenda, com a sugestão de aprovação e publicação.

COORDENAÇÃO-GERAL DE ASSUNTOS TRIBUTÁRIOS, em 27 de setembro de 2002.


DANIEL RODRIGUES ALVES
Procurador-Geral da Fazenda Nacional, em exercício

DESPACHO DO MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA

Assunto: IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados. Crédito presumido. Conforme a Lei 9.393, de 13 de dezembro de 1996, ao produtor / exportador tem direito à restituição de valores referentes a crédito presumido de IPI somente quando o fornecedor de insumos seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS

Despacho:

Aprovo o Parecer PGFN/CAT/Nº _____, da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, cuja conclusão é no sentido de que o crédito presumido, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, somente será concedido ao produtor / exportador que adquirir insumos de fornecedores que efetivamente pagarem as contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991.

Brasília, _____ de setembro de 2002



EVERARDO DE ALMEIDA MACIEL
Ministro de Estado da Fazenda em exercício

736702 . . .

Prc/CAT/3092/02

DESPACHO DO MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA

Assunto: IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados. Crédito presumido. Conforme a Lei 9.393, de 13 de dezembro de 1996, ao produtor / exportador tem direito à restituição de valores referentes a crédito presumido de IPI somente quando o fornecedor de insumos seja contribuinte do PIS/PASEP e da COFINS

Despacho:

Aprovo o Parecer PGFN/CAT/Nº 3092/2002 , da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, cuja conclusão é no sentido de que o crédito presumido, de que trata a Lei nº 9.363, de 1996, somente será concedido ao produtor / exportador que adquirir insumos de fornecedores que efetivamente pagarem as contribuições instituídas pelas Leis Complementares nº 7 e nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991.

Brasília, 27 de setembro de 2002

Q.


EVERARDO DE ALMEIDA MACIEL
Ministro de Estado da Fazenda em exercício

