



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10680.002434/2005-17
Recurso nº 869.618 Voluntário
Acórdão nº **3802-00.426 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 6 de abril de 2011
Matéria Ressarcimento IPI
Recorrente Comercial Cometa Indústria e Comércio Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

EXAME DE ALEGAÇÃO SOBRE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA.

À autoridade administrativa falece competência para afastar a aplicação de norma sob fundamento de sua inconstitucionalidade, uma vez que tal apreciação é exclusiva do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal. Tal questão é, inclusive, objeto da Súmula nº 2 do CARF.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

PEDIDO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

O julgador tem a prerrogativa de indeferir pedido de perícia que for prescindível para o exame da lide.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

O cálculo do crédito presumido do IPI, seja ele apurado segundo a Lei nº 9.363/96, seja nos termos da metodologia alternativa traçada pela Lei nº 10.276/2001, ocorre de forma acumulada, considerando parâmetros consolidados desde o início do ano-calendário até o mês de apuração. Conclusão decorrente das próprias metodologias de cálculo legalmente prescritas.

Em vista disso é que, para a determinação do valor do crédito presumido do IPI relativo ao mês, torna-se necessário sejam subtraídos, do crédito apurado de forma acumulada, os valores: a) utilizados para compensação com o IPI devido; b) ressarcidos, ou; c) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal.

Incorreta a apuração realizada pelo sujeito passivo, posto que a soma aritmética dos valores acumulados mensalmente redunda em montante de crédito presumido superior àquele autorizado pela norma de regência.

Recurso a que se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, preliminarmente, por unanimidade de votos, em indeferir o pedido de perícia formalizado pela recorrente e rejeitar os argumentos em defesa da inconstitucionalidade da norma tributária, e, no mérito, também por unanimidade, para negar provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

EDITADO EM: 12/04/2011

Participaram, ainda, da presente sessão de julgamento, os conselheiros José Fernandes do Nascimento e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 3ª Turma da DRJ Juiz de Fora – MG (fls. 181/186), a qual, por unanimidade de votos, indeferiu a manifestação de inconformidade apresentada pela interessada contra o despacho decisório de fls. 130/132, por meio do qual – com base no Parecer Fiscal nº 08/2007 (fls. 119/123) – foi homologada apenas em parte a compensação pleiteada pela interessada.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

A interessada protocolou perante o Fisco em 18/02/2005 o pedido de ressarcimento de crédito presumido do IPI apurado no 4º trimestre de 2004 no importe de R\$25.648,86 (fl. 01), decorrente da soma dos valores de acumulados até os meses de outubro/2004 (R\$4.780,83), novembro/2004 (R\$8.011,99) e dezembro/2004 (R\$12.856,04) com base na Lei nº 9.363, de 1996, conforme informado no demonstrativo de apuração do crédito presumido do IPI – DCP – de fls. 03/08.

Mediante a transmissão em 09/03/2005 da declaração de compensação (DCOMP) eletrônica de fls. 124/127, o valor de R\$25.422,32 do citado direito creditório pleiteado em ressarcimento pela interessada foi utilizado para compensação de débito próprio do IPI relativo ao período de apuração fevereiro/2005, cuja data de vencimento era 15/03/2005.

Em análise de legitimidade do direito creditório pretendido, o Serviço de Fiscalização (SEFIS) da Delegacia da Receita Federal do Brasil (DRF) em Belo Horizonte-MG elaborou às fls. 119/122, instruído pela tabela de fl. 123, o parecer nº 08/2007, que assim dispôs:

“Das verificações procedidas, constatamos em relação à apuração do crédito presumido de IPI, referente ao período outubro a dezembro de 2004:

ANO DE 2004 – IV Trimestre

Neste trimestre, a empresa optou por calcular o benefício fiscal de acordo com o que estabelece a Lei nº 9.363/96, diferentemente dos trimestres anteriores que foram calculados conforme o disposto na Lei nº 10.276/2001, contrariando o inciso II, parágrafo 4º, do art. 1º da Lei nº 10.276, de 10/09/2001, que assim dispõe, verbis:

(...)

Assim sendo, esta fiscalização efetuou nova planilha de apuração do crédito presumido, referente a todo o ano calendário de 2004, de acordo com as normas estabelecidas na Lei nº 10.276/2001, cuja cópia anexamos ao parecer.

Acrescente-se a isso o fato de que, ao requer [sic] o ressarcimento do crédito neste trimestre, considerou como importância a ser ressarcida, a soma dos valores do crédito apurado ao final de cada mês (fls. 03), ao invés de considerar o resultado obtido ao final do trimestre, visto que a apuração é cumulativa, ocasionando, dessa maneira, uma diferença no valor do crédito a ser ressarcido.

O pedido de ressarcimento do crédito presumido requerido pelo contribuinte, constante deste processo (fls. 01/02), referente ao período de outubro a dezembro de 2004, no valor de R\$25.648,86 (vinte e cinco mil seiscentos e quarenta e oito reais e oitenta e seis centavos), fica reduzido a R\$ 10.742,40 (dez mil setecentos e quarenta e dois reais e quarenta centavos), pelas razões acima citadas.

Face ao exposto, proponho o deferimento parcial do pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, de fls. 01/02, no valor de R\$ 10.742,40 (dez mil setecentos e quarenta e dois reais e quarenta centavos).”

Em 14 de julho de 2009, a DRF-Belo-Horizonte, adotando o entendimento exposto no supracitado parecer SEFIS nº 08/2007, proferiu às fls. 130/132 o despacho decisório nº 2.551, que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado e, por conseguinte, homologou parcialmente a compensação declarada, nos seguintes termos:

“Relatório

A empresa acima qualificada ingressou com Pedido de Ressarcimento de IPI (fl. 01) e apresentou DCOMP eletrônica nº 25125.98897.090305.1.3.01-1142 (baixada para tratamento manual neste processo), compensando crédito relativo a Ressarcimento de IPI do seguinte período de apuração: 4º Trimestre de 2004, com débitos de IPI.

Não consta do Sistema Comprot outros processos que tratem do crédito do IPI em análise.

Fundamentos

Conforme Parecer Fiscal nº 08/2007 às fls. 119 a 123, o Serviço de Fiscalização desta DRF reconheceu o Crédito de Ressarcimento de IPI do seguinte período de apuração: 4º Trimestre de 2004, no valor de R\$ 10.742,40.

No âmbito da SRF, a legislação sobre Restituição, Ressarcimento e Compensação encontra-se consolidada pela Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, publicada no Diário Oficial da União de 31/12/2008, e tem como base legal o Código Tributário Nacional e outra leis, notadamente o artigo 74 da Lei nº 9.430/96.

De acordo com o disposto no artigo 34, que dispõe sobre a faculdade de se utilizar os créditos passíveis de restituição ou ressarcimento para compensar débitos próprios, temos que o valor do Crédito de IPI apurado poderá ser compensado, por meio da entrega de Declaração de Compensação.

(...)

Anexamos às fls. 128 e 129, planilha do nosso Sistema Operacional, onde apresentamos os cálculos da compensação em análise.

De acordo com os demonstrativos, o crédito deferido foi suficiente para quitar apenas parte dos débitos constantes da DCOMP eletrônica 25125.98897.090305.1.3.01-1142

Conclusão

Sendo assim, a Dcomp eletrônica 25125.98897.090305.1.3.01-1142 deverá ser Homologada parcialmente, extinguindo-se os créditos tributários ali compensados, no limite de crédito reconhecido (...).”

Cientificada da denegação parcial pela via postal em 05/08/2009 (conforme o AR de cópia fl. 136), a interessada enviou em 02/09/2009 pela via postal (conforme o carimbo apostado pelo Correio no envelope recortado à fl. 137) e por meio de procurador constituído pelo instrumento de mandato de fl. 152, sua manifestação de inconformidade de fls. 138/151, na qual, em síntese:

- solicitou a tempestividade e o efeito suspensivo da reclamação, além do reconhecimento de preclusão em face da “Não renovação do Termo de Início de Ação Fiscal de 16/05/06, conforme art. 7º - Dec. 70.235/72 RPAF. Nulidade da conclusão da ação fiscal, intimada em 06/08/09 e inciso LXXIII do art. 5º - CF/88. 60 dias = 16/07/06, não renovado”;

- fazendo referência à fl. 50 dos autos, alegou que era equivocada no despacho decisório a transcrição do art. 34 da Lei nº 9.430, de 1996;

- assinalou que discordava da metodologia adotada e legislação indicada no parecer SEFIS nº 08/2007;

- alegando que questões relevantes e prejudiciais evidenciavam o equívoco na conclusão do Fisco, transcreveu os preceitos normativos do art. 5º, inciso II, da Constituição da República e dos arts. 97, 99 e 142 do Código Tributário Nacional (CTN); transcreveu também os arts. 144 e 106 do CTN sob a assertiva “elementos cumulativos essenciais ao lançamento suplementar ao homologatório”; escalonou a hierarquia das normas em Direito Tributário e fez menção ao preceito do art. 112 do CTN;

- expôs que “O crédito presumido do IPI tem base na Lei 9.363, de 13/12/1996, arts. 1º ao 3º e seu parágrafo único; Lei 10.273 de 11/09/2001 e art. 179 do RIPI, Decreto n. 4.544, de 26/12/2002 e compensável com as exações da COFINS e do PIS, via DCTF e(ou) DECOMP”;

- salientou que os valores do crédito presumido do IPI foram compensados dentro do prazo quinquenal do art. 174 do CTN, sendo atualizados pela SELIC;

- aduziu, ainda, o seguinte:

“17. Dos dispositivos citados no preâmbulo do Despacho Decisório da DRF/BHE, recorrido, destaque-se o art. 74 da Lei 9.430, de 27/12/1996, a Lei do Ajuste Tributário, com redação atualizada extraída do site planalto.gov.br e anexado à presente Manifestação de Inconformidade, sendo relevante destacar o § 5º: ‘O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação’ (Redação dada pela Lei n. 10.833, de 2003). Não está incluído nas hipóteses do art. 74, § 3º, incisos I a VI da Lei 9.430/96. Os créditos compensados são legítimos

e com obrigações acessórias cumpridas espontânea e tempestivamente pelo contribuinte e originados na Lei 9.363 de 13/12/1996, arts. 1º ao 3º, Lei n. 10.276 de 10/09/2001 e art. 179 e parágrafos do RIPI aprovado pelo Decreto n. 4.544 de 26/12/2002. Ênfase ao parágrafo único do art 3º da Lei 9.363/96, publ. DOU 17/12/1996 e vigente no período a que se refere a ação fiscal.

18. Período homologado expressamente (janeiro de 2000 a dezembro de 2004) e Instrução Normativa n. 23, de 13/03/1997, como ressarcimento das contribuições ao PIS e COFINS, calculadas proporcionalmente, às entradas de MP, P1 e ME (matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos no mercado interno de empregados em produtos de exportação e aplicada alíquota de 3,65% sobre a base de cálculo).

(...)

20. Nas planilhas anexadas ao Parecer SEFIS 8/2007, referente 1º, 2º e 3º trimestres de 2004, não houve compensação ou restituição ou aproveitamento de créditos acumulados do IPI presumido, conforme demonstram as DCTF's anexas, que geram DARF's recolhidas e extintas as obrigações (CTN 156 – I).

21. Nas planilhas retificadas pela fiscalização o crédito presumido acumulado gerado a partir de janeiro/2004 a setembro/2004, em 2004 R\$677.565,40 (vide itens 45 e 46 das planilhas retificadoras anexadas ao Parecer SEFIS 07/2007, utilizável até 5 anos da declaração (§ 5º do art. 74 da Lei 9.430 de 27/12/1996 vigente nas datas das compensações. Conforme Parecer SEFIS, no ano de 2004 o 'contribuinte utilizou R\$25.648,86 no período de outubro/dezembro-2004 (IV trimestre 2004) – via PER-DECOMP, com valores suficientes do estoque de crédito, conforme arts. 1º ao 3º e seu parágrafo único da Lei 9.363/96.

22. Nas duas planilhas anexadas ao Parecer SEFIS 7/2007 não consta a correção SELIC dos saldos mensais e(ou) trimestrais que gerará maior saldo de crédito exportação do IPI, compensável com a COFINS e o PIS, referente ao estoque do mês precedente.

22.1 A Lei 9.250/96, a Lei 9.430/96 e a L.N. SRF n. 600, de 2005, explicitam o comando de que o crédito do contribuinte deve ser atualizado até o mês anterior ao da compensação, acrescido de 1% atinente ao mês em que for efetivada a compensação, prevalecendo as leis, pelo art. 99 do CTN, verbis:

(...)

23. A Instrução Normativa RFB n. 900 de 30/12/2008, indicada como roteiro da ação fiscal, pelo art. 144 do CTN, é inaplicável no que contrariar a lei e a regulamentação vigente em 2004, admitindo-se a retroatividade benigna do CTN 106 – I e in dubio pró contribuinte do art. 112 – I, II e III, Lei Complementar Nacional n. 5.172/66, c/c AC 36/67, art. 7º e, ipso facto, não atende ao art. 142 do CTN que elenca os requisitos essenciais e cumulativos para constituição de crédito tributário suplementar ao homologatório, desconstituindo-o e tomando factível de cancelamento no contencioso tributário federal.

23.1 Em 2003 e 2004 as regulamentações estavam contidas nas Instruções Normativas SRF n. 320 de 11/04/2003 e 360 de 24/09/2003; 378 de 23/12/2003; 414 de 30/03/2004; 452 de 22/07/2004, conforme quadro sinótico no item 15, supra e que foram cumpridas pelo Contribuinte.”

- por tudo que expôs, concluiu pela improcedência do despacho decisório da DRF-Belo Horizonte, o que implicava a homologação integral da compensação declarada e o cancelamento da cobrança do DARF de fl. 134. Requereu, caso fosse necessário, a “produção de prova pericial contábil” indicando às fls. 150/151 quesitos e assistente técnico.

É o relatório.

Os argumentos aduzidos pelo sujeito passivo, no entanto, não foram acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão abaixo transcrito:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

1- A opção pelo regime alternativo previsto na Lei nº 10.276, de 2001, para determinação do crédito presumido do IPI, quando exercida nos anos subsequentes a 2001, deverá abranger, obrigatoriamente, todo o ano-calendário (§§ 4º e 5º do art. 1º da Lei nº 10.276, de 2001).

2- Incorreto calcular o montante do crédito presumido do IPI passível de ressarcimento ao final do 4º trimestre-calendário de 2004 por meio da soma aritmética dos valores acumulados até cada mês que compõe o referido trimestre.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada da referida decisão em 14/05/2010 (fls. 189), a interessada, em 09/06/2010, apresentou o recurso voluntário de fls. 191/196, onde se insurge contra o juízo proferido na decisão *a quo* ratificando os mesmos argumentos já expostos na primeira instância recursal, destacando, notadamente:

- a) o direito à utilização dos créditos em ordem cronológica dos saldos apurados no período de apuração (mensal, no caso em julgamento), o que faz com fundamento nos artigos 195 e 207 do RIPI/2002;
- b) a não-cumulatividade do IPI;
- c) a falta de legitimidade da Lei nº 9.779/99 “*para alterar lei complementar, que prevê o direito à compensação do crédito transferido na conta gráfica da não-cumulatividade constitucional, pela imperativa observação da stufendeurecht, da estrutura escalonada do direito e conforme regras dos arts. 107 a 112 do CTN*”;
- d) pedido de perícia contábil;
- e) não proceder o raciocínio de que tivesse ocorrido duplicidade na computação do cálculo e da geração de créditos;

Ressalta, ainda, *verbis*:

Adotando o retrospecto (fls. 99/104 do PAF) do parecer (pg. 5) submetido ao Chefe do SEORT da Receita Federal do Brasil — DRF BH, pelo art. 144 do CTN, não vigentes entre 01/01/2003 a 30/09/04 as Portarias MF 40 de 15/05/07, a I.N. SRF 210/02; idem a IN SRF 534 de 05/04/2005 e art. 43 da IN SRF 600 de 28/12/05 e nem a atual IN RFB nº 900 de 30/12/09, sendo que as IN's 210/03 art. 32 e 232/03 que vigiam nas datas das compensações glosadas, foram revogadas pela IN SRF 460, devendo aplicar-se o art. 112, I e II do CTN, conforme DCOMP's já juntadas nas manifestações de inconformidade (prova documental CPC 333, I), que ilidem os cálculos de planilhas não homologadas.

Diante do exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso.

É o que pude entender do recurso apresentado, que padece de falta de clareza.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Das preliminares

Admissibilidade do recurso

Conforme relatado, a ciência da decisão recorrida se deu em 14/05/2010 (fls. 189). Por sua vez, o recurso voluntário foi apresentado em 09/06/2010 (v. fls. 190), tempestivamente, portanto.

Ademais, nos termos do instrumento de mandato de fls. 152, vê-se que o signatário da petição de recurso voluntário detém legitimidade para representar a empresa perante este foro.

Portanto, e considerando, ainda, a competência material para o julgamento do feito, conheço do recurso posto que atendidos os requisitos formais e materiais exigidos para sua aceitação.

Do protesto pela realização de perícia

Às fls. 194 está consignado pedido de perícia contábil, tendo a recorrente, na manifestação de inconformidade dirigida à primeira instância (fls. 138/151 e cópias apensadas ao recurso), apresentado os quesitos que, entende, seriam necessários para o exame da lide (v. fls. 150/151).

Com efeito, o inciso IV do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93) garante à reclamante o direito de pleitear

as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Porém, nos termos do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72 (com a nova redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93), o julgador – que também poderá determinar de ofício a realização de perícias – tem o direito de deliberar pelo indeferimento dos pedidos nesse sentido se considerá-los “[...] prescindíveis ou impraticáveis [...]”.

E a questão em tela se subsume, exatamente, a essa última hipótese normativa. Efetivamente, tem-se, no caso presente, como totalmente prescindível a realização de qualquer providência tendente a esclarecer quaisquer fatos, posto que os autos já estão suficientemente instruídos, sendo possível o completo exame da matéria, que, por sinal, não

mais exige exame de questão de fato, restringindo-se, tão-somente, a elucidação de matéria de direito.

Portanto, em razão dos motivos acima expostos, indefiro o pedido de perícia formalizado pela recorrente.

Dos argumentos fundados na inconstitucionalidade da norma

Conforme relatado, a suplicante, dentre as teses defendidas em seu recurso, argúi a inconstitucionalidade da norma tributária em que se fundou a autoridade administrativa para deferir apenas em parte o seu pedido.

Neste comenos, importa ressaltar que é vedado à instância administrativa negar a aplicação de lei que entenda inconstitucional, visto que tal forma de proceder, quanto aos seus efeitos, em nada divergiria da declaração de inconstitucionalidade no controle difuso, ou por via de exceção, que, como se sabe, é prerrogativa do Poder Judiciário. Se isso fosse possível, estar-se-ia diante de hipótese de atuação do julgador administrativo como verdadeiro legislador negativo, prerrogativa, como já dito, exclusiva do Poder Judiciário, que tem no Supremo Tribunal Federal o guardião principal da Constituição, nos termos do artigo 102, *caput*, da Constituição Federal.

Como se sabe, o julgador administrativo, está, sim, vinculado à legalidade estrita, por força do disposto no artigo 116, III, da Lei nº 8.112/90, preceito o qual se repete no artigo 41, inciso IV, do Anexo II, do atual Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22/06/2009. Aliás, especificamente sobre exame de constitucionalidade de norma, o *caput* do artigo 62 do Anexo II do mesmo Regimento veda “[...] aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”, admitidas, contudo, as exceções elencadas no parágrafo único do referenciado artigo, dentre as quais não se enquadra a matéria fática examinada. Vale lembrar que tal restrição já estava contemplada no artigo 49 do antigo Regimento dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007.

O disposto acima também está pacificado no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, nos termos da Súmula nº 02 do CARF, segundo a qual “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Examinar-se-á, pois, a querela, com foco na legislação tributária específica para o caso, posto que inexistente provimento judicial declaratório da inconstitucionalidade das referidas normas.

Do mérito

O mérito da lide, nos termos relatados, diz respeito à forma de cálculo de créditos presumidos do IPI, envolvendo, especificamente, pedido referente a reconhecimento do aludido direito alusivo ao último trimestre de 2004.

A sistemática do crédito presumido do IPI foi instituída pela Lei nº 9.363, de 13/12/1996 (decorrente da conversão em lei da Medida Provisória nº 1.484-27, de 22/11/1996) como forma de ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem utilizados no processo produtivo de empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais. O direito ao crédito presumido aplica-se, inclusive, em

relação a produto industrializado sujeito a alíquota zero e nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

Nos termos do artigo 2º da Lei nº 9.363/96, 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 (doravante simplesmente referenciados como insumos), do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador. Sobre a base de cálculo assim apurada deverá ser aplicado o percentual de 5,37%, obtendo-se, assim, o crédito fiscal a que faz jus a empresa produtora e exportadora.

Estabelece ainda o artigo 3º da mencionada norma que

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 [PIS/Pasep e COFINS], tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Prescreve também o parágrafo único do mesmo dispositivo a aplicação subsidiária da “[...] 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”.

Fixada a perspectiva legal instituidora do crédito presumido do IPI, e no uso da prerrogativa objeto do artigo 6º da norma em evidência¹ (Lei 9.363/96), o Ministro da Fazenda editou a Portaria MF nº 38, de 27/02/1997, que, posteriormente, foi revogada pela Portaria MF nº 64, de 24/03/2003. Esta, por sua vez, foi também revogada pela Portaria MF nº 93, de 27/04/2004, a qual, atualmente, regulamenta a apuração do crédito presumido do IPI nos termos da Lei nº 9.363/96.

A Portaria MF nº 93/2004 passou a produzir efeitos a partir de 1º/02/2004. Cabível, pois, sua aplicação ao caso presente (correspondente ao 4º trimestre de 2004), **isso não tivesse a reclamante obrigada a apurar o crédito do período segundo o regime alternativo instituído pela Lei nº 10.276, de 10/09/2001** – aplicável a partir do último trimestre-calendário de 2001 (nos termos do inciso I do § 4º do artigo 1º da mencionada Lei) –, **já que exercera tal opção para os trimestres anteriores.**

Com efeito, conforme consignado na decisão recorrida, muito embora a empresa tenha indicado na DCP haver optado pela forma de apuração segundo a Lei nº 9.363/96 (v. fls. 04), no 4º trimestre do ano-calendário de 2004 o crédito também deveria ter sido apurado seguindo os ditames da Lei nº 10.276/2001, já que esta fora a metodologia adotada para os trimestres anteriores, estando, pois, a empresa, obrigada a seguir a mesma metodologia, e isso por força do disposto no inciso II do § 4º do artigo 1º da Lei nº 10.276/2001.

¹ Art. 6º. O Ministro de Estado da Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e periodicidade para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento, à definição de receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.

Tal fato obrigou o fisco a elaborar nova planilha de apuração seguindo os moldes da Lei nº 10.276/2001, o que fez de forma correta, dada a impossibilidade legal de se optar pelas duas metodologias diferentes de apuração do crédito dentro do mesmo ano-calendário (à exceção do ano-base de 2001, quando foi possível exercer a opção pelo regime alternativo apenas no último trimestre-calendário daquele ano – inciso I do § 4º do artigo 1º da Lei nº 10.276/2001).

Estabelecida a norma aplicável ao caso concreto – Lei nº 10.276/2001 –, passemos ao exame da questão.

O regime alternativo ao da Lei nº 9.363/96, foi instituído pela Medida provisória nº 2.202, de 28/06/2001, que, depois de duas reedições, foi convertida na Lei nº 10.276, de 10/09/2001, cujo artigo 1º estabelece o seguinte:

Art. 1º Alternativamente ao disposto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), como ressarcimento relativo às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP) e para a Seguridade Social (COFINS), de conformidade com o disposto em regulamento.

§ 1º A base de cálculo do crédito presumido será o somatório dos seguintes custos, sobre os quais incidiram as contribuições referidas no caput:

I - de aquisição de insumos, correspondentes a matérias-primas, a produtos intermediários e a materiais de embalagem, bem assim de energia elétrica e combustíveis, adquiridos no mercado interno e utilizados no processo produtivo;

II - correspondentes ao valor da prestação de serviços decorrente de industrialização por encomenda, na hipótese em que o encomendante seja o contribuinte do IPI, na forma da legislação deste imposto.

§ 2º O crédito presumido será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo referida no § 1º, do fator calculado pela fórmula constante do Anexo.

§ 3º Na determinação do fator (F), indicado no Anexo, serão observadas as seguintes limitações:

I - o quociente será reduzido a cinco, quando resultar superior;

II - o valor dos custos previstos no § 1º será apropriado até o limite de oitenta por cento da receita bruta operacional.

§ 4º A opção pela alternativa constante deste artigo será exercida de conformidade com normas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal e abrangerá, obrigatoriamente:

I - o último trimestre-calendário de 2001, quando exercida neste ano;

II - todo o ano-calendário, quando exercida nos anos subsequentes.

§ 5º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma deste artigo todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996.

[...]

Anexo

$F = 0,0365 \cdot \underline{Rx}$, onde:

(Rt-C)

F é o fator;

Rx é a receita de exportação;

Rt é a receita operacional bruta;

C é o custo de produção determinado na forma do § 1º do art. 1º;

Rx é o quociente de que trata o inciso I do § 3º do art. 1º.

(Rt-C)

À época dos fatos vigia a IN SRF nº 420, de 10/05/2004 (que revogou a IN SRF nº 315, de 03/04/2003), cujo desiderato era, justamente, dispor sobre o cálculo, a utilização e a apresentação de informações do regime alternativo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 10.276/2001. A IN 420/2004 produziu efeitos a partir de 1º/02/2004.

Conforme consignado na decisão recorrida, a interessada chegou ao valor creditório de R\$ 25.648,86 “*pela soma aritmética dos seguintes valores do crédito presumido: valor acumulado até o mês de outubro/2004 (R\$ 4.780,83) + valor acumulado até o mês de novembro/2004 (R\$ 8.011,99) + valor acumulado até o mês de dezembro/2004 (R\$ 12.856,04)*”. Diante disso, acertadamente, asseverou o i. relator:

Tal procedimento adotado pela interessada, de somar os valores acima, não se mostra acertado, porquanto, conforme indicado no DCP (fls. 06/09), cada um daqueles valores consta da linha 29 da discriminação contida, respectivamente, nas páginas 6, 7 e 8 do DCP, referindo-se ao crédito presumido calculado até o mês em referência, ou seja, de modo acumulado. Ora, a soma promovida pela interessada para o aludido trimestre, ao abranger valores acumulados, incluiu, evidentemente, valores mensais que já estavam somados, implicando a apuração de um resultado incorreto, deturpado para mais.

Aliás, a metodologia de cálculo ditada pela Lei nº 9.363/96, e normas regulamentares, possibilita antever que a apuração do crédito presumido do IPI se dá de forma acumulada do início do ano até o mês de apuração. Conforme disposto no § 5º do artigo 1º da Lei nº 10.276/2001, a Lei nº 9.363/96 é aplicável, no que couber, à forma de apuração do crédito presumido traçada pela Lei nº 10.276/2001.

Neste comenos, a apuração de forma acumulada fica bem clara diante do disposto no artigo 10 da IN SRF nº 420/2004, abaixo transcrito:

***Art. 10.** Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica deverá:*

I – apurar o total acumulado, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, dos custos referidos no art. 6º [insumos, energia elétrica, etc.];

II – apurar o fator a ser aplicado, de conformidade com o art. 7º, considerando os valores da receita operacional bruta, da receita de exportação e dos custos, acumulados desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;

III – aplicar o fator determinado na forma do inciso II sobre o valor determinado de conformidade com o inciso I, resultando o valor do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração;

IV – diminuir, do valor apurado de conformidade com o inciso III, o resultado da soma dos seguintes valores de créditos presumidos, relativos ao ano-calendário:

a) utilizados por intermédio de dedução do valor do IPI devido ou de ressarcimento;

b) com pedidos de ressarcimento já entregues à Secretaria da Receita Federal (SRF).

§ 1º O crédito presumido, relativo ao mês, será o valor resultante da operação a que se refere o inciso IV.

§ 2º No caso de opção exercida quando do início das atividades da pessoa jurídica, a acumulação a que se referem os incisos I, II, III, bem assim a soma a que se refere o inciso IV, aplicam-se a partir do primeiro mês abrangido pela opção.

Como se vê, **o resultado do crédito, de forma acumulada, decorre da própria metodologia legal de cálculo utilizada, visto que, conforme demonstrado, envolve variáveis que abrangem operações ocorridas em todo o decorrer do ano até o mês em que for feita a apuração.**

Justamente por isso é que, para fins de determinação do valor do crédito presumido do IPI **relativo ao mês** (artigo 10, § 1º, da IN SRF nº 420/2004), deverão ser subtraídos, do crédito apurado, os valores: a) utilizados para dedução do IPI devido; b) ressarcidos, ou; c) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal (vide o inciso IV do artigo 10 da IN SRF nº 420/2004).

Assim, considerando a correta metodologia para a apuração do crédito presumido do IPI segundo metodologia alternativa à Lei nº 9.363/96, e diante dos cálculos apresentados pela fiscalização, vê-se que, de fato, não há direito que ampare os argumentos aduzidos pela reclamante.

Ressalte-se, por fim, que no caso não se vislumbra nenhuma ofensa ao mecanismo de não-cumulatividade do IPI, muito menos ao direito de aproveitamento mensal dos créditos do imposto, já que a lide se restringe à forma de cálculo do referido crédito.

Quanto à alegada falta de legitimidade da Lei nº 9.779/99 para alterar lei complementar, referida norma não é aplicável ao caso presente.

Da conclusão

Por todo o exposto, voto, **preliminarmente**, para indeferir o pedido de perícia formalizado pela recorrente e rejeitar os argumentos em defesa da inconstitucionalidade da norma tributária, e, **no mérito**, para **negar provimento ao recurso voluntário interposto pela mesma**.

Sala de Sessões, em 06 de abril de 2011.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator

Processo nº 10680.002434/2005-17
Acórdão nº **3802-00.426**

S3-TE02
Fl. 265
