



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

Processo nº 10680.016043/2004-91
Recurso nº 867.087 Voluntário
Acórdão nº **3802-00.427 – 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: 01/01/2000 a 31/12/2002

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: 01/01/2000 a 31/12/2002

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: 01/01/2000 a 31/12/2002

A base de cálculo do crédito presumido do IPI será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, 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.

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

direito creditório pleiteado em ressarcimento pela interessada foi utilizado para compensação de débitos tributários próprios.

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. 345/350, instruído pelas tabelas de fls. 351/353, o parecer nº 06/2007, que assim dispôs:

“Das verificações procedidas, constatamos em relação à apuração do crédito presumido de IPI, referente ao período janeiro de 2000 a dezembro de 2002:

ANO DE 2000

A apuração do crédito do crédito [sic] presumido de IPI efetuado pela empresa foi conforme o estabelecido na Lei nº 9.363/96.

O contribuinte ao proceder à apuração da base de cálculo do benefício fiscal, não acumulou, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, o valor dos insumos utilizados na produção. O fez tão somente em relação às aquisições efetuadas nos meses em que houve exportação, diferente do que estabelece a Portaria MF 38, de 27/02/97, que em seu art. 3º parágrafo 1º, inciso I a III, assim dispõe, verbis:

‘Art. 3º- O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação’.

Parágrafo 1º- Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:

I- apurar o total acumulado, desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;

II- apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta acumulada desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;

III- aplicar a relação percentual, referida no inciso anterior, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I.

Assim sendo, foi necessário refazer a planilha de cálculo do crédito presumido de acordo com as regras estabelecidas na citada Portaria, cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

O valor apurado do benefício fiscal, pela fiscalização, neste ano, foi de R\$ 6.193,92 (seis mil cento e noventa e três reais e noventa e dois centavos), conforme discriminado abaixo:

1º Trimestre	R\$1.128,81
2º Trimestre	R\$2.140,11
3º Trimestre	R\$3.937,51
4º Trimestre	R\$6.193,92
Total acumulado no ano:	R\$6.193,92

ANO DE 2001

A apuração do crédito do crédito presumido de IPI efetuado pela empresa foi conforme o estabelecido na Lei nº 9.363/96.

Nesse ano o contribuinte cometeu a mesma irregularidade observada no ano de 2000, ou seja, não acumulou para fins de apuração base de cálculo do incentivo, as aquisições de insumos realizadas desde o mês de janeiro. Em decorrência foi elaborada nova planilha de apuração do crédito presumido e entregue cópia ao contribuinte.

O valor apurado, pela fiscalização, do benefício fiscal neste ano, foi de R\$28.104,70 (vinte e oito mil cento e quatro reais e setenta centavos), conforme discriminado a seguir:

1º Trimestre	R\$0,00
2º Trimestre	R\$5.819,72

3º Trimestre	R\$20.044,09
4º Trimestre	R\$28.104,70
Total acumulado no ano:	R\$28.104,70

ANO DE 2002

A apuração do crédito do crédito presumido de IPI efetuado pela empresa foi conforme o estabelecido na Lei nº 9.363/96.

Na apuração da base de cálculo do crédito referente ao 1º trimestre, não foi considerado o valor das aquisições de insumos referente ao mês de fevereiro, o que refletiu na apuração do benefício nos trimestres seguintes, visto que para efeito de cálculo do crédito presumido, o valor das aquisições de insumos é cumulativo.

Além do que, o contribuinte não apurou o crédito presumido referente ao 4º trimestre, haja vista que houve operação de exportação nos meses de outubro e novembro, o que foi feito pela fiscalização ao elaborar nova planilha de cálculo do crédito presumido cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

O valor apurado do benefício fiscal, pela fiscalização neste ano, foi de R\$20.852,03 (vinte mil oitocentos e cinquenta e dois reais e três centavos), conforme discriminado a seguir:

1º Trimestre	R\$3.655,07
2º Trimestre	R\$10.651,31
3º Trimestre	R\$10.947,17
4º Trimestre	R\$20.852,03
Total acumulado no ano:	R\$20.852,03

Acrescente-se ao exposto, o fato de que o contribuinte, ao requer o ressarcimento do crédito neste período, considerou como sendo o valor a ser ressarcido, o resultado da soma dos valores do crédito presumido apurado em cada trimestre do ano de 2000 (fls. 08,11,14,17), adicionados dos valores do crédito apurado em cada mês dos anos de 2001/02 (fls. 20,23,26,29,32,33,36), ao invés de somar os resultados obtidos ao final do último trimestre de cada ano em que houve exportação, visto que a apuração do benefício fiscal é realizada de maneira cumulativa, conforme determina a Lei 9.363/96, o que resultou, conseqüentemente, num crédito cujo valor pleiteado pelo contribuinte totaliza a importância de R\$75.350,55 (setenta e cinco mil trezentos e cinquenta reais e cinquenta e cinco centavos), superior, portanto, ao apurado pela fiscalização no valor de R\$55.150,65 (cinquenta e cinco mil cento e cinquenta reais e sessenta e cinco centavos).

Face ao exposto, proponho o deferimento parcial do pedido de ressarcimento de fls 01/02, referente a crédito presumido de IPI, no valor de R\$55.150,65 (cinquenta e cinco mil cento e cinquenta reais e sessenta e cinco centavos).”

Em 13 de julho de 2009, a DRF-Belo-Horizonte, adotando o entendimento exposto no supracitado parecer SEFIS nº 06/2007, proferiu às fls. 354/356 o despacho decisório nº 2.549, 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 posteriormente com Declaração de Compensação em formulário papel (fl. 01) do processo 10680.000224/2005-86, compensando crédito relativo a Ressarcimento de IPI dos exercícios 2001,2002 e 2003 com débitos diversos.

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

Fundamentos

Conforme Parecer Fiscal nº 06/2007 às fls. 345 a 353, o Serviço de Fiscalização desta DRF reconheceu o Crédito de Ressarcimento de IPI dos exercícios 2001, 2002 e 2003, no valor de R\$55.150,65.

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 outras 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. 354 e 355, 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 declaração de Compensação às fls. 01 do processo 10680.000224/2005-86.

Conclusão

Sendo assim, a Declaração de Compensação do processo 10680.000224/2005-86 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 fl. 360), a interessada enviou em 02/09/2009 pela via postal (conforme o carimbo apostado pelo Correio no envelope recortado à fl. 361) e por meio de procurador constituído pelo instrumento de mandato de fl. 377, sua manifestação de inconformidade de fls. 362/376, 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”;

- 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 06/2007 e, aduzindo 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”, tendo, ainda, escalonado a hierarquia das normas em Direito Tributário e mencionado o 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

Assinado digitalmente em 12/04/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, 19/04/2011 por REGIS XAVIER HOL

ANDA

Autenticado digitalmente em 12/04/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

Emitido em 23/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

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 e 2000 a dezembro de 2003) 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 7/2007, referente 2003 e até 3º trimestre 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/2001 ao 4º trimestre/2003 somou (vide intes 45 e 46 das planilhas retificadoras anexadas ao Parecer SEFIS 06/2007, 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 2003, o ‘contribuinte utilizou R\$75.350,55 como compensação dos arts. 1º, 2º e 3º, parágrafo único da Lei 9.363/96, via Declaração de Compensação, com valores suficientes do estoque de crédito, conforme arts. 1º ao 3º e seu parágrafo único da Lei 9.363/96, que somou 262.671,37 (3 planilhas no Parecer SEFIS 06/07), sem o cômputo da SELIC em cada residual mensal e (ou) trimestral.

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 I.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 2003 e em 2004, admitindo-se a retroatividade benigna do CTN 106 – I e in dúbio 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 2000, 2001 e 2002 declarações de compensações em papel e PER-DECOMP, conforme regulamentações que 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. 358. Requereu, caso fosse necessário, a “produção de prova pericial contábil”, indicando às fls. 374/376 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: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI.

1- Na determinação da base de cálculo do crédito presumido do IPI, deve ser considerado o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, de matéria-prima (MP, produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME) utilizados na produção (inciso I do § 1º do art. 3º da Portaria nº 38, de 1997).

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

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Cientificada da referida decisão em 14/05/2010 (fls. 425), a interessada apresentou o recurso voluntário de fls. 427/432, onde se insurge contra o lançamento 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. 425) – uma sexta-feira. Não consta dos autos a data em que foi protocolizada a petição de recurso voluntário de fls. 427/432. No entanto, tenho que referida petição foi apresentada tempestivamente, uma vez que o despacho que encaminhou o processo para o CARF está datado de 15/06/2010 – v. fls. 492.

Ademais, nos termos do instrumento de mandato de fls. 377 (vol. 1), 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 exigidos para sua aceitação.

Do protesto pela realização de perícia

Às fls. 430 está consignado pedido de perícia contábil, tendo a recorrente, nos anexos ao recurso, acostado cópia da manifestação de inconformidade dirigida à primeira instância (fls. 452/463), em cujas fls. 462/463 estão reproduzidos os quesitos na ocasião apresentados.

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 1º, 2º, 3º e 4º trimestres dos anos de 2000, 2001 e 2002.

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, cujos preceitos de relevância para a lide seguem abaixo transcritos:

Apuração do Crédito Presumido

Art. 3º O crédito presumido será apurado ao final de cada mês em que houver ocorrido exportação ou venda para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:

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.

I - apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção;

II - apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito;

III - aplicar a relação percentual, referida no inciso anterior, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I;

IV - multiplicar o valor apurado de conformidade com o inciso anterior por 5,37% (cinco inteiros e trinta e sete centésimos por cento), cujo resultado corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração;

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

a) utilizados para compensação com o IPI devido;

b) ressarcidos;

c) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal.

§ 2º O crédito presumido, relativo ao mês, será o valor resultante da operação a que se refere o inciso V do parágrafo anterior.

§ 3º No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos.

§ 4º O valor de que trata o parágrafo anterior, excluído no final de um ano, será acrescido à base de cálculo do crédito presumido correspondente ao primeiro trimestre em que houver exportação para o exterior.

§ 5º A apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica, que permita, ao final de cada mês, a determinação das quantidades e dos valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados na produção durante o período.

§ 6º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá manter sistema de controle permanente de estoques, no qual a avaliação dos bens será efetuada pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado PEPS, no qual se considera que as saídas das unidades de bens seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque.

§ 7º No caso de pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, a quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção, em cada mês, será apurada somando-se a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e

diminuindo-se, do total, a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas na produção e as transferências.

§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, a avaliação das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção, durante o mês, será efetuada pelo método PEPS.

§ 9º A empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador poderá apurar o crédito presumido de forma centralizada, na matriz.

§ 10. A opção pela apuração centralizada de que trata o parágrafo anterior aplicar-se-á até o final do ano-calendário em que exercida.

§ 11. No caso de apuração descentralizada, o estabelecimento produtor exportador que não efetuar a compra de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem poderá calcular o crédito presumido sobre o valor desses insumos, utilizados na produção das mercadorias exportadas, que houverem sido recebidos por transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.

§ 12. Na hipótese do parágrafo anterior, a transferência deverá ser efetuada pelo exato custo de aquisição constante do documento fiscal, emitido pelo fornecedor, na venda para o estabelecimento que houver efetuado a compra.

§ 13. O estabelecimento que transferir para outro, matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem deverá excluir o valor desses insumos no cálculo de seu próprio crédito presumido.

§ 14. A empresa deverá manter em boa guarda as memórias de cálculo dos créditos presumidos e, se não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, as respectivas relações de quantidades e valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens em estoque no final de cada período de apuração.

§ 15. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - receita operacional bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;

II - receita bruta de exportação, o produto da venda para o exterior e para empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação, de mercadorias nacionais;

III - venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.

§ 16. Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI.

(grifos nossos)

A Portaria MF nº 38/97 foi revogada pela Portaria MF nº 64, de 24/03/2003, que, por sua vez, foi também revogada pela Portaria MF nº 93, de 27/04/2004. Esta, atualmente, regulamenta o crédito presumido do IPI.

A Portaria MF nº 93/2004, contudo, não trouxe maiores novidades, tendo inovado, apenas, no que diz respeito: a) à obrigatoriedade de apuração do crédito de forma

centralizada pela pessoa jurídica produtora e exportadora com mais de um estabelecimento (v. artigo 3º, § 9º, da citada Portaria) – a Portaria MF 38/97 permitia a apuração do crédito por cada estabelecimento; b) à impossibilidade de apuração do crédito presumido sobre receitas decorrentes do regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS (regime que não existia quando da edição da Portaria MF nº 38/97, posto que instituído pelas Leis 10.637/2002 – conversão da Medida Provisória nº 66/2002 – e 10.833/2003 – conversão da Medida Provisória nº 135/2003).

Vale lembrar que a Portaria MF nº 64, de 24/03/2003, já passara a prescrever a apuração centralizada do crédito presumido, vedando, ainda, a apuração do crédito presumido sobre receitas decorrentes do regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep.

A Portaria MF nº 93/2004 passou a produzir efeitos a partir de 1º/02/2004, portanto, inaplicável ao caso presente (correspondente ao período de apuração de 1º/01/2000 a 31/12/2002).

Não custa lembrar a instituição do regime alternativo de apuração do crédito presumido do IPI, o que se deu por força do disposto no art. 1º da MP nº 2.202, de 28/06/2001, que, depois de duas reedições, foi convertida na Lei nº 10.276, de 10/09/2001. Mas mesmo considerando que a opção pelo regime alternativo ao da Lei nº 9.363/96 passou a ser possibilitada a partir do último trimestre-calendário de 2001 (nos termos do inciso I do § 4º do artigo 1º da Lei nº 10.276, de 10/09/2001), não se menciona, nos autos, de eventual exercício de opção nesse sentido.

Também inaplicável à realidade dos autos a Portaria MF nº 64, de 24/03/2003, posto que a mesma, relativamente aos dispositivos que tratavam da apuração do crédito presumido, só passou a produzir efeitos a partir da data de sua publicação, ou seja, 26/03/2003 (contudo, no que diz respeito à apuração do crédito, a redação da Portaria 64/03 é praticamente idêntica à da Portaria 38/97, como já asseverado).

Aplicam-se pois, à contenda, os preceitos traçados pela Portaria MF nº 38/97.

De início, sobre a metodologia de apuração contida na referida Portaria, não vislumbro nenhum vício de legalidade frente à lei *stricto sensu* que trata do crédito presumido do IPI (Lei nº 9.363/96), razão pela qual examino a presente querela à luz da referida norma complementar de Direito Tributário.

Assim, nos termos da Portaria MF nº 38/97, a apuração do crédito presumido do IPI deve ser realizada em cada mês em que ocorreu exportação ou venda para exportação nos termos da lei, obedecendo o seguinte procedimento para apuração do crédito em questão:

1. apurar, **do início do ano até o mês a que se referir o crédito (ou seja, de forma acumulada)**:
 - a) o total dos insumos (A);
 - b) a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta (B).
2. aplicar a relação percentual acima apurada (B) sobre o total acumulado dos insumos (A), e multiplicar o resultado por 5,37%, tendo, como

resultado, o crédito presumido do IPI “*acumulado desde o início do ano até o mês de apuração*”.

Como se vê, a metodologia de cálculo traçada pela Portaria MF nº 38/97 permite que seja calculado, para o mês corrente, o valor do crédito presumido do IPI “*acumulado desde o início do ano até o mês de apuração*”. **O resultado do crédito, de forma acumulada, aliás, 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.** Tudo em perfeita sintonia com o artigo 2º da Lei nº 9.363/96, o qual determina que a base de cálculo do crédito presumido será obtida mediante a aplicação, **sobre o valor total dos insumos**, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

Justamente por isso é que, para fins de determinação do valor do crédito presumido do IPI **relativo ao mês** (artigo 3º, § 2º, da Portaria MF nº 38/97), deverão ser subtraídos, do crédito apurado, os valores: a) utilizados para compensação com o IPI devido; b) ressarcidos, ou; c) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal (vide o inciso V do § 1º do artigo 3º da Portaria MF 38/97).

Finalmente, os parágrafos 3º e 4º da Portaria MF nº 38/97 dizem respeito aos ajustes decorrentes da aquisição de insumos utilizados em produtos não acabados ou acabados mas não vendidos.

Diante da correta metodologia para a apuração do crédito presumido do IPI, e considerando os cálculos apresentados pela fiscalização, vê-se que, de fato, não há direito que ampare os argumentos aduzidos pela reclamante.

Com efeito, e em caráter exemplificativo, fizemos a recomposição dos cálculos oficiais para o ano calendário 2000, nos termos da planilha abaixo colacionada (os valores correspondentes aos insumos adquiridos, à receita operacional bruta e à receita de exportação foram extraídos da tabela de fls. 351):

Crédito Presumido do IPI (Processo 10680.016043/2004-91 - Ano 2000)						Art. 3º, § 1º, Inc. I, Port. MF 38/97	Art. 3º, § 1º, Inc. II, Port. MF 38/97	Art. 3º, § 1º, Inc. III, Port. MF 38/97	Art. 3º, § 1º, Inc. IV, Port. MF 38/97
Mês	ROBmês	ROBac	Rexp(mês)	Rexp(ac)	Insumos (mensal)	Insumos (acumulado)	RP [=Rexp(ac)/ROBac]	Insumos(ac) x RP	Crédito Presumido IPI [Insumos(ac) x RP x 5,37%]
Jan	437.776,67	437.776,67	46.590,50	46.590,50	90.186,55	90.186,55	10,6425%	9.598,13	515,42
Fev	543.526,58	981.303,25		46.590,50	211.593,35	301.779,90	4,7478%	14.327,96	769,41
Mar	592.894,56	1.574.197,81		46.590,50	408.470,95	710.250,85	2,9596%	21.020,83	1.128,82
Abr	490.426,32	2.064.624,13		46.590,50	208.515,36	918.766,21	2,2566%	20.732,96	1.113,36
Mai	435.312,25	2.499.936,38		46.590,50	451.303,65	1.370.069,86	1,8637%	25.533,55	1.371,15
Jun	600.989,98	3.100.926,36	35.633,25	82.223,75	132.914,39	1.502.984,25	2,6516%	39.852,93	2.140,10
Jul	494.211,71	3.595.138,07		82.223,75	407.683,31	1.910.667,56	2,2871%	43.698,53	2.346,61
Ago	617.178,73	4.212.316,80	35.551,95	117.775,70	356.601,59	2.267.269,15	2,7960%	63.392,48	3.404,18
Set	356.049,26	4.568.366,06		117.775,70	576.848,01	2.844.117,16	2,5781%	73.323,35	3.937,46
Out	425.140,19	4.993.506,25	76.383,00	194.158,70	122.372,02	2.966.489,18	3,8882%	115.343,74	6.193,96
Nov	546.461,56	5.539.967,81		194.158,70	151.883,85	3.118.373,03	3,5047%	109.289,31	
Dez	303.575,43	5.843.543,24		194.158,70	318.351,80	3.436.724,83	3,3226%	114.189,29	

Onde:

Rexp(ac) = Receita de exportação acumulada

ROBac = Receita Operacional Bruta acumulada

RP = Relação percentual entre **Rexp(ac)** e **ROBac**

Crédito presumido = valor do crédito presumido **acumulado** desde o início do ano até o mês de apuração

Conforme demonstrado, o valor do crédito presumido do IPI calculado para o ano-calendário de 2000 foi de R\$ 6.193,96, valor que, ressalvada pequena divergência em centavos em decorrência de arredondamentos, é o mesmo encontrado pela fiscalização (R\$ 6.193,92 – vide fls. 347 e 351).

Assinado digitalmente em 12/04/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, 19/04/2011 por REGIS XAVIER HOL

ANDA

Autenticado digitalmente em 12/04/2011 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS

Emitido em 23/08/2011 pelo Ministério da Fazenda

Processo nº 10680.016043/2004-91
Acórdão n.º **3802-00.427**

S3-TE02
Fl. 500

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