



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Recurso nº : 201-116929
Matéria : RESSARCIMENTO DE IPI
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Recorrida : 1ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Interessado : BRASWEY S/A IND. E COMÉRCIO
Sessão de : 24 de abril de 2006
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. FORMA DE APURAÇÃO - DESCENTRALIZADA. ANO-CALENDÁRIO DE 1995. - Para o ano-calendário de 1995, a única forma de apuração permitida para o crédito presumido do IPI se dava de forma descentralizada, por estabelecimento produtor exportador, não havendo previsão legal para a sua apuração centralizada, que só foi instituída a partir do ano seguinte (inteligência da Medida Provisória nº 1.484-27, de 22/11/1996 c/c o § 2º do art. 18 da IN SRF nº 23/97).

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL,

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Dalton César Cordeiro de Miranda (Relator), Maria Teresa Martínez Lopez e Adriene Maria de Miranda que negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Bezerra Neto.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANTONIO BEZERRA NETO
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 09 ABR 2007

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

Participaram ainda do presente julgamento, os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, GUSTAVO VIEIRA DE MELO MONTEIRO, ANTONIO CARLOS ATULIM, HENRIQUE PINHEIRO TORRES e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'G4' or similar, located to the right of the text block.

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

Recurso nº : 201-116929
Recorrente : FAZENDA NACIONAL
Interessado : BRASWEY S/A IND. E COMÉRCIO

RELATÓRIO

Trata-se de recurso especial e de divergência interposto pela FAZENDA NACIONAL, contra decisão da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, consubstanciada no Acórdão nº 201-76.122.

Aludido apelo foi recebido pelo Despacho nº 201-807 (fls. 3812/3813) e contra-arrazado pela interessada às fls. 3818 a 3824.

A discussão que é ora submetida a este Colegiado Superior diz respeito ao reconhecimento da possibilidade de a interessada ter promovido o pedido de ressarcimento, para o ano de 1995, de forma centralizada, o que é objeto de manifestação de inconformidade pela FAZENDA NACIONAL.

Vieram os autos para minha análise.

É o relatório.



Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

VOTO

Conselheiro DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA, Relator.

O recurso obedece aos requisitos para sua admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Tem-se que a presente controvérsia se resume em pedido de ressarcimento de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, formulado em 26/5/1998 e originado por créditos presumidos deste imposto, referentes à contribuição para o Programa de Integração Social – PIS e da contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, incidentes sobre as aquisições no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo e referentes ao ano de 1995.

A lide se originou em virtude de que a autoridade fiscal, quando da verificação do atendimento aos requisitos para fruição do benefício, indeferiu o pleito da recorrente, pois esse teria deixado de atender à forma descentralizada de pedir/reclamar tais créditos. E é esse o objeto da lide ora em análise.

E tal discussão, sobre a possibilidade do referido crédito ser reclamado de forma **centralizada** ou **descentralizada** não é novidade na esfera dos Conselhos de Contribuintes, pois no âmbito da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais¹ desse Tribunal Administrativo Tributário, a matéria já restou assim decidida:

“Conselheiro ROGÉRIO GUSTAVO DREYER, Relator:

Com relação à discussão, permito-me transcrever o voto que tenho proferido na 1ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, do qual reproduzo a parte que interessa ao presente julgamento, como segue.

¹ RP/203-0.074, Acórdão nº CSRF/02-01.156, sessão de julgamentos de 16/9/2002

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

Apesar da existência de precedentes do colegiado dando razão ao contribuinte, sinto-me na obrigação de bem clarear a adequada aplicação da fundamentação jurídica invocada no julgamento recorrido.

Lembro que o douto julgador recorrido disse ter sido deferido o direito da apuração alternativamente centralizada ou descentralizada somente a contar da MP nº 1.484-27, de 23 de novembro de 1.996, convertida na Lei nº 9.363/96, em 13 de dezembro do mesmo ano. Até então, prevalecia a apuração por estabelecimento produtor-exportador. Cita O Boletim Central da Receita Federal nº 147, de 04 de agosto de 1998, que veda o método de apuração utilizado, fundado nos termos do § 3º do art. 18 da IN SRF 23/97.

Data vênia, carente de fundamento o malsinado Boletim Central, quer juridicamente, quer quanto à sua pretensa fundamentação, o § 3º da IN SRF 23/97 acima citada.

O referido diploma infra legal somente refere que a apuração centralizada referente ao ano de 1996 pode ser utilizada em todos os seus períodos trimestrais. Tal esclarecimento da referida norma administrativa necessário em vista da sua edição ter ocorrido somente em 1997 e com base na Lei nº 9.363, publicada apenas em dezembro de 1996.

Não pretendeu a regra dizer que a apuração centralizada não se aplicava a período anterior, como o aqui discutido, relativo ao ano de 1995. Nem poderia cometer tal imprudência, visto que a legislação anterior à Lei nº 9.363/96 (*resultante da conversão da MP nº 1.484-27*) não definiu se a apuração deveria ser efetuada de forma centralizada (*no estabelecimento matriz*) ou descentralizada (*por estabelecimento produtor-exportador*).

Decorre daí o entendimento que o § 20 do artigo 20 da Lei nº 9.363/96, ao dispor a forma opcional de apuração, não instituiu novo comportamento, senão consagrou as duas formas de apuração, opcionalmente ofertadas ao contribuinte, por absoluta falta de disposição expressa anterior para a utilização de um ou outro critério.

Mais ainda, a norma adequou-se à alteração do artigo 10 da indigitada Lei em relação à disposição anterior, que atribuía o benefício ao produtor - exportador, para atribuí-lo definitivamente, esclarecedora e, por tal, interpretativamente, à empresa produtora exportadora.

Deflui de toda a exposição acima que não havia norma que definisse qual o critério de apuração anterior à indigitada MP 1.484-27, nem mesmo aquela que determinava a utilização subsidiária da legislação do IPI à espécie. Esclareço que tal aplicação subsidiária somente se referia aos conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem. Nada mais.

A consagrar o corolário acima, o forte posicionamento da jurisprudência do Conselho, pelo entendimento de que a forçosa utilização do critério centralizado de apuração somente passou a vigorar a contar da entrada em vigor da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999 (*art. 15, II*).

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

Somente para citar alguns precedentes seleciono os que seguem e cuja ementa transcrevo:

ACÓRDÃO 201-74142
ACÓRDÃO 201-74143
ACÓRDÃO 201-74144
ACÓRDÃO 201-74159

"Ementa:

IPI -CRÉDITO PRESUMIDO -APURAÇÃO DESCENTRALIZADA -NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO -JUROS (NORMA DE EXECUÇÃO Nº 08/97). Tanto a Lei nº 9.363/96 como a Portaria MF nº 38/97 autorizam expressamente apuração descentralizada do crédito presumido do IPI, sem que para isso imponha qualquer condição à empresa produtora exportadora. Dessa forma, forçoso reconhecer que as condições impostas pelo art. 60 da Instrução Normativa nº 103/97 ofendem, frontalmente, esses textos normativos, uma vez que eles facultam às empresas que fazem jus ao benefício apurá-los da maneira que lhes melhor convir. As instruções normativas são normas complementares das leis. Não podem transpor, inovar ou modificar o texto da norma que completam. A Instrução Normativa SRF nº 103/97 claramente exorbitou sua competência de interpretar restritivamente a legislação tributária, pretendendo minorar a aplicação de direito expressamente assegurado pela Lei nº 9.363/96, bem como contrariou texto expresso da Portaria MF nº 38/97, que é norma complementar à legislação tributária de hierarquia superior. Antes da vigência da Medida Provisória nº 1.778/98, convertida na Lei nº 9.779/99 era assegurado à impugnante o direito de apurar crédito presumido do IPI de forma descentralizada em seus estabelecimentos. Assim, merece ser reformada a decisão ora recorrida, que negou à RECORRENTE o direito ao cálculo descentralizado do ressarcimento do valor do crédito presumido de IPI. Reconhecendo, ainda, o direito ao ressarcimento acrescido de juros na forma prevista na Norma de Execução nº 08/97. Recurso provido."

É como voto."

Não fossem suficientes as razões acima transcritas necessário se faz mencionar que diferente não é o entendimento da doutrina² sobre o tema, ou seja,

^{2a} 1. Da instituição do incentivo fiscal

A Lei federal nº 9.363, ..., dispondo sobre incentivo fiscal que havia sido tratado por medidas provisórias¹, dispõe sobre a instituição do denominado Crédito Presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - nos seguintes termos: "...".

O incentivo fiscal denominado Crédito Presumido de IPI pode ser utilizado para compensação do próprio Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e, no caso de impossibilidade, propicia o ressarcimento de seu valor em moeda corrente, nos precisos termos do artigo 4º da referida Lei Federal, que tem a seguinte dicção: "...".

Pela singela leitura dos dispositivos transcritos, pode-se notar que as normas em questão têm por objeto desonerar da incidência tributária as operações de exportação de mercadorias para o exterior, buscando incentivar o desenvolvimento nacional, objetivo que vai ao encontro, inclusive, do previsto no artigo 3º, inciso II, da Constituição Federal, prestando-se o aludido incentivo fiscal a propiciar maior competitividade do produto nacional no mercado externo. Com acentua José Erinaldo Dantas Filho, " O espírito do citado diploma legal foi o de incentivar a exportação de produtos nacionais, tentando diminuir o chamado 'custo Brasil' para os produtos pátrios,

uf

GS

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

quanto à ilegalidade das Instruções Normativas editadas com a finalidade de regulamentar a Lei nº 9.363/86, como é a hipótese dos autos.

In casu, aliás, sequer há de ser argumentar em favor do princípio da deslegalização ou de degradação do grau hierárquico³, pois a "... *mim me parece, entretanto, com todas as vênias, que a premissa do raciocínio ... ficou comprometida na medida em que ... se limitou à demonstração da inexistência de cláusula*

de maneira que não sejam 'exportados tributos para o exterior'. O legislador federal visualizou a extrema necessidade de desonerar a exagerada carga tributária para os produtos exportados, bem como visou a combater o acentuado déficit da balança comercial de nosso País, assim gerando mais empregos e maior arrecadação".²

Cabe salientar, ainda a título introdutório, que o artigo 6º da Lei Federal nº 9.363/96, cuidou da possibilidade de regulamentação do benefício fiscal da seguinte forma: "...".

2. Da disciplina do incentivo fiscal por normas infralegais

(...)

3. Do necessário respeito ao princípio constitucional da legalidade

Conforme verificamos nos parágrafos anteriores, as Instruções Normativas nº 23/97 e nº 103/97 impõem restrições à fruição do Crédito Presumido de IPI, a primeira ao limitar o incentivo fiscal do respectivo crédito, ...; e a segunda, a vedar o aludido crédito

(...). Tal entendimento, entretanto, não nos parece correto, porque entendemos que restrições ao exercício do direito contemplado pela Lei Federal somente poderiam ser validamente veiculadas por meio de outra lei ou, eventualmente, por medida provisória, em homenagem ao princípio da legalidade.

Embora seja lição cediça na doutrina pátria, acreditamos ser sempre oportuna a lembrança do lapidar conceito formulado por Celso Antônio Bandeira de Mello, segundo o qual "Princípio - já averbamos alhures - é, por definição, mandamento nuclear de um sistema, verdadeiro alicerce dele, disposição fundamental que se irradia sobre diferentes normas compondo-lhes o espírito e servindo de critério para sua exata compreensão e inteligência exatamente para definir a lógica e a racionalidade do sistema normativo, no que lhe confere a tônica e lhe dá sentido harmônico. É o conhecimento dos princípios que preside a intelecção das diferentes partes componentes do todo unitário que há por nome sistema jurídico positivo. Violar um princípio é muito mais grave que transgredir uma norma qualquer. A desatenção ao princípio implica ofensa não apenas a um específico mandamento obrigatório, mas a todo sistema de comandos. É a mais grave forma de ilegalidade ou inconstitucionalidade, conforme o escalão do princípio atingido, porque representa insurgência contra todo sistema, subversão de seus valores fundamentais, contumélia irremissível a seu arcabouço lógico e corrosão de sua estrutura mestra".³

No que se refere ao princípio da legalidade, não menos cediças são as suas previsões no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal, segundo o qual "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei" e, especialmente no campo tributário, no artigo 150, inciso II, do Texto Constitucional, de seguinte dicção: "...".

A consciência do significado e da relevância do primado da legalidade, comparada com as disposições das Instruções Normativas a que nos referimos, permite-nos visualizar que a Secretaria da Receita Federal, por meio de dispositivos infralegais - atos meramente complementares da Lei Federal nº 9.363/96 - pretendeu restringir o direito nesta contemplado, indo além de suas possibilidades regulamentares, em clara e insofismável ofensa ao princípio da legalidade.

Como é cediço - e conforme estatuído claramente pelo Texto Constitucional - a exigência tributária, qualquer que seja ela, somente terá lugar se consubstanciada em lei e não em meros atos infralegais, como é o caso notório da instrução normativa. Certamente não há dúvida de que as instruções normativas, assim como pareceres normativos e outros atos infralegais desta natureza, destinam-se a explicitar e mesmo complementar a legislação tributária e, nesta qualidade, podem servir de orientação aos particulares. Não obstante, tais atos não possuem outro conteúdo e nem outra finalidade senão assegurar a fiel execução das leis, dentro dos limites por ela estabelecidos.

Este é o entendimento de Celso Antônio Bandeira de Mello, que aponta: "Se o regulamento não pode criar direitos ou restrições à liberdade, propriedade e atividades dos indivíduos que não estejam estabelecidos e restringidos na lei, menos ainda poderão fazê-lo instruções, portarias ou resoluções. Se o regulamento não pode ser instrumento para

ly

Ad

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

constitucional de reserva da matéria à lei no capítulo atinente ao sistema tributário nacional – especialmente no tópico das limitações constitucionais do poder de tributar -, onde efetivamente não se cogita da arrecadação, mas principalmente de normas de competência para definir, instituir e quantificar tributos, assim como na sua última sessão, à repartição das receitas tributárias.

regular matéria que, por ser legislativa, é insuscetível de delegação, menos ainda poderão fazê-lo atos de estirpe inferior, quais instruções, portarias ou resoluções. Se o Chefe do Poder Executivo não pode assenhorar-se de funções legislativas nem recebê-las para isso por complacência irregular do Poder Legislativo, menos ainda poderão outros órgãos ou entidades da Administração direta ou indireta”.⁴

Em outras palavras, as referidas instruções, editadas pelos órgãos competentes da administração tributária, constituem espécies normativas de caráter secundário, cuja validade e eficácia resultam, imediatamente, de sua estrita observância aos limites impostos pelas leis nas quais se baseiam ou visam dar explicitação e cumprimento.

Tais diplomas nada mais são, em sua configuração jurídico-formal, do que atos executivos cuja regularidade está diretamente subordinada aos atos legislativos de natureza primária – como são as leis – a que se vinculam por um claro nexo de acessoriedade e dependência.

Muito embora a rigor nem fosse necessário, dado que o tema não oferece maiores dificuldades, não parece despidendo trazer à colação os ensinamentos de Roque Antonio Carraza,⁵ que, ao tratar do tema da legalidade esclarece:

“A lei é o fundamento da faculdade regulamentar, que, como é pacífico, é exercitada, no mais das vezes, por meio de decreto (por isso mesmo, decreto regulamentar).

De fato, os decretos regulamentares, no Brasil, sujeitam-se ao princípio da legalidade, só podendo surgir para executar alguma lei.

(...)

O regulamento executivo, esclarece luminosamente Celso Antônio Bandeira de Mello, especifica os ‘comandos já abrangidos virtualmente na lei, isto é, compreendidos na abrangência de seus preceptivos’.

Isto vale, inclusive, para os regulamentos tributários, conforme, aliás, já tivemos a oportunidade de averbar: ‘Também em matéria tributária, o único regulamento aceito por nossa Constituição é o *Executivo* que, subordinando-se inteiramente à lei (*lato sensu*), limita-se a prover sua fiel execução, isto é, a dar-lhe condições de plena eficácia, sem, porém, criar ou modificar tributos’.

Em suam, o regulamento, também em matéria tributária, não pode inovar inauguralmente a ordem jurídica.

É o caso de aqui remarcarmos que, estando o regulamento – que é a fonte secundária por excelência do Direito Tributário – cercado com tão formidáveis diques, por muito maior razão (argumento *a fortiori*) as portarias, as instruções normativas e os atos administrativos tributários em geral, que também não poderão contrariar me a letra, nem o espírito da lei”.

Nota-se, portanto, que na realização da tarefa de explicitar os comandos da Lei Federal em tela, as Instruções Normativas não poderiam estabelecer restrições ao aludido direito de crédito que a própria Lei não estabeleceu, sob pena de dispensar maus tratos ao princípio da legalidade.

(...)

Deste modo, e com o devido respeito pelo entendimento contrário,¹⁰ parece-nos que não cabe a nenhuma instrução normativa, por ser ato de natureza infralegal, ultrapassar ou mesmo modificar o quanto estatuído pela Lei. Tal ato não pode inovar na ordem jurídica, não pode criar, modificar ou extinguir direitos e, muito menos, pretender estabelecer restrições a incentivo fiscal concedido por meio de lei. Assim sendo, as Instruções Normativas nº 23/97 e nº 103/97, que, no presente caso e por sua natureza, padecem de ilegalidade, encontram-se também eivadas do vício da inconstitucionalidade, justamente por ferirem o basilar princípio constitucional da legalidade.” (*Crédito Presumido de IPI e Princípio da Legalidade*, colaboração de Reinaldo Pizolio in *IPI – Aspectos Jurídicos Relevantes* – Peixoto, Marcelo Magalhães – Coordenação – São Paulo: Quartier Latin, 2003, pgs. 343 a 352)

³ RE nº 140.660-1/PE, Ministro relator Ilmar Galvão, acórdão publicado no D.J.U., I, de 14/5/2001

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

Sucede – mostrou-o o em. Ministro Marco Aurélio – que o art. 47. I, da Constituição, foi além e explicitamente reservou ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República e, portanto, à lei formal, não apenas quanto diga respeito ao sistema tributário e à repartição das receitas correspondentes, mas também, à sua arrecadação.”⁴.

E ainda a **ilustrar** a presente discussão travada nestes autos, faz-se ainda imperioso citar a seguinte jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, emanada por ocasião do julgamento da ADIn nº 365-8/600-DF⁵, que se amolda perfeitamente à espécie:

“(…)

- As Instruções Normativas, editadas por órgão competente da Administração Tributária, constituem espécies jurídicas de caráter **secundário**, cuja validade e eficácia resultam, **imediatamente**, de sua estrita observância dos limites impostos pelas leis, tratados, convenções internacionais, ou decretos presidenciais, de que devem constituir normas complementares. Essas instruções nada mais são, em sua configuração jurídico-formal, do que provimentos executivos cuja normatividade está diretamente subordinada aos atos de natureza primária, como as leis e as medidas provisórias, a que se vinculam por um claro nexo de acessoriedade e de dependência. Se a instrução normativa, editada com fundamento no art. 100, I, do Código Tributário Nacional, vem a positivar em seu texto, em decorrência de má interpretação da lei ou medida provisória, uma exegese que possa romper a hierarquia normativa que deve manter com estes atos primários, viciar-se-á de **ilegalidade** e não de inconstitucionalidade.” (destaques no original).

Como se vê, o julgado em parte acima transcrito não só demonstra a **competência** desse Conselho de Contribuintes para apreciar a questão em debate, pois se está julgando questão de ilegalidade e não de inconstitucionalidade de lei; assim como ratifica/comprova a **ilegalidade** da Instrução Normativa aplicável à espécie e que de forma ilegítima buscou criar restrições à modalidade de pleitos de ressarcimento de IPI, nos moldes como formulado pela interessada.

E **ilegítima redução** praticou o Sr. Ministro da Fazenda com a edição de tal Instrução Normativa à Lei nº 9.363/96, quando definiu que o pleito de

⁴ Voto-Vista do Ministro Sepúlveda Pertence, proferido por ocasião do julgamento do RE nº 140.669-1/PE, acórdão publicado no D.J.U., 14/5/2001

⁵ ADIn 365-8/600, Ministro relator Celso de Mello, acórdão publicado no D.J.U., I, de 15/3/1991

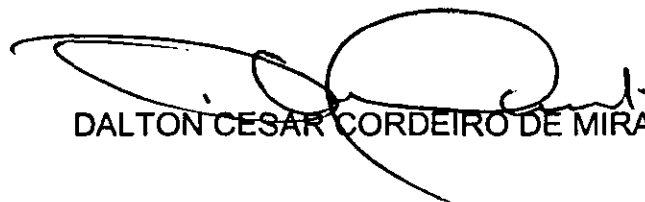
Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

ressarcimento somente poderia ser analisado quando reclamado de forma descentralizada - hipótese contrária a destes autos -, o que, em hipótese análoga, permite-me afirmar que não *"... é admissível que ato normativo infra-legal acrescente ou exclua alguém do campo de incidência de determinado tributo, ..., visto que tal hipótese fere a lei (CTN, art. 108, parágrafo 1º) e o próprio princípio constitucional da reserva legal ..."* (TRF4, 2ªT., AMS 95.04.10674-9/RS, rel. o Juiz Vilson Darós, mar/96)."⁶.

Diante do exposto, voto pela **negativa de provimento** ao recurso interposto, uma vez que a apuração dos créditos de IPI, para fins de ressarcimento de crédito presumido da mencionada exação, sob os auspícios da Lei nº 9.363/96 e até o advento da Lei nº 9.779/99, poderia se verificar de forma **descentralizada** e/ou **centralizada**, pois a meu sentir – e pelo vício de ilegalidade aqui sustentado - inexistia na legislação então vigente qualquer imposição em contrário.

É como voto.

Sala das Sessões - DF, em 24 de abril de 2006.


DALTON CESAR CORDEIRO DE MIRANDA

⁶ *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência*/Leandro Paulsen. 5 ed. atual. – Porto Alegre: Livraria do Advogado, p. 740, em comentários ao artigo 100, do CTN

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ANTONIO BEZERRA NETO, Redator designado

Peço permissão para divergir do entendimento do nobre Relator em relação à possibilidade de apuração do crédito presumido do IPI para o ano-calendário de 1995. O Acórdão Recorrido, em apertada síntese, asseverou que apuração do crédito presumido do IPI sempre foi uma opção, pois não existia legislação à época dos fatos geradores dispondo de forma contrária.

Penso que não se deu a melhor interpretação em relação ao alcance da modificação introduzida pela MP nº 1.484-27, de 22/11/1996, em que foi substituída a expressão "*O produtor exportador de mercadorias*" para "*empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais ...*"; bem assim também considerando que a sobredita norma seria meramente interpretativa, produzindo seus efeitos desde a insituição do benefício (efeitos ex tunc). É de se ver.

Autonomia dos Estabelecimentos

Em primeiro lugar se esclareça que a situação dos autos não diz respeito apenas à instrumentalidade das formas processuais, de que trata o art. 244 do Código de Processo Civil, mas sim de matéria tributária, que envolve a apuração do indigitado incentivo fiscal e autonomia dos estabelecimentos, nos termos da legislação do IPI.

É que na sistemática do IPI impera a autonomia dos estabelecimentos, por força da norma inserta no parágrafo único do artigo 51 do Código Tributário Nacional; bem assim da lei básica do IPI que veda a centralização da escrita destes estabelecimentos, *ex vi* artigo 217 do RIPI 1982, que reproduz o comando do artigo 57 da Lei 4.502/1964.

"Art. 217 Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz."

Da análise dessa norma, pode-se extrair uma verdadeira regra geral: que as obrigações e os haveres de cada um dos estabelecimentos de uma pessoa jurídica, no que pertine ao IPI, são personalíssima, isto é, são intransferíveis para outro estabelecimento, ainda que da mesma firma.

É claro que toda regra tem sua exceção. Assim, apenas por expressa autorização legal em contrário é que se pode estabelecer uma exceção a essa regra.

Nesse diapasão é que, em determinando momento, o Legislador resolveu criar uma regra específica para apuração do Crédito Presumido de IPI também de forma centralizada, a partir da Medida Provisória nº 1.484-27, de 22/11/1996, que trocou a expressão "*O produtor*"

Processo nº : 10880.000781/2001-17
Acórdão nº : CSRF/02-02.275

exportador de mercadorias..” para “empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais ...”. Assim, tenho para mim, que em respeito ao princípio geral da autonomia dos estabelecimentos no IPI, ela não pode retroagir os seus efeitos à data da instituição do referido benefício.

Porém, como a sobredita Norma passou a vigor no interregno do ano-calendário de 1996 (a partir de 23 de novembro), o § 2º do art. 18 da IN SRF nº 23/97 abriu uma exceção apenas em relação a esse ano, permitindo a sua apuração centralizada em relação a todo ele, retroativamente, *in verbis*:

“§ 2º O crédito presumido, relativo ao ano-calendário de 1996, poderá ser apurado descentralizadamente, por estabelecimento produtor-exportador, ou de forma centralizada, no estabelecimento matriz.” (g.n)

Ao permitir a apuração centralizada para o ano-calendário de 1996, a referida IN nada mais fez do que evitar as possíveis distorções ocasionadas pela apuração de forma descentralizada, que era a regra geral, sem que fossem adotados os ajustes necessários no que tange, por exemplo, à possibilidade de aproveitamento dos insumos recebidos em transferência de outros estabelecimentos da mesma empresa. Mas, essa forma de apuração, frise-se, aplica-se tão-somente para o ano-calendário de 1996 em diante, e não para o ano-calendário de 1995, que é o caso dos autos.

Dessa forma, pela inteligência da Medida Provisória nº 1.484-27, de 22/11/1996 c/c o § 2º do art. 18 da IN SRF nº 23/97 não vejo como afastar, para o ano-calendário de 1995, que a única forma de apuração legalmente permitida do crédito presumido do IPI se dava sob a forma descentralizada.

Pelo exposto, voto no sentido dar provimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

É assim como voto.

Sala das Sessões -DF, em 24 de abril de 2006.


ANTONIO BEZERRA NETO

