



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

MF - Segundo Conselho de Contribuintes  
Publicado no Diário Oficial da União  
de 02 / 07 / 2001  
Rubrica

319

**Processo** : 10940.000706/98-19  
**Acórdão** : 201-74.144  
**Sessão** : 06 de dezembro de 2000  
**Recurso** : 111.664  
**Recorrente** : CARGILL AGRÍCOLA S/A  
**Recorrida** : DRJ em Curitiba - PR

**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 a 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. 6º 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 o 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.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: CARGILL AGRÍCOLA S/A.

**ACORDAM** os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2000

Luiza Helena Galante de Moraes  
**Presidenta**

Antonio Mário de Abreu Pinto  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Ana Neyle Olímpio Holanda, Jorge Freire, Serafim Fernandes Correa, Rogério Gustavo Dreyer, Valdemar Ludvig e Sérgio Gomes Velloso.  
cl/cf



Processo : 10940.000706/98-19  
Acórdão : 201-74.144  
Recurso : 111.664  
Recorrente : CARGILL AGRÍCOLA S/A

## RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI, incidentes sobre insumos adquiridos pela RECORRENTE, empregados em produtos por ela exportados.

Às folhas 179/181, constam Informação Fiscal e o Despacho da DRF, que indeferiu o pedido de ressarcimento do crédito presumido. Fato este que deu ensejo à apresentação de Impugnação (fls. 184/191), instaurando a fase litigiosa.

A RECORRIDA apresentou decisão (fls. 196/199) indeferindo o pedido de ressarcimento, sob o argumento de que o crédito presumido deveria ter sido apurado, pela RECORRENTE, de forma centralizada na matriz.

Visto que o estabelecimento produtor exportador transfere para outro estabelecimento parte de sua produção para comercialização no mercado interno, estando, portanto, obrigada à apuração do crédito centralizado na matriz, de acordo com o que estabelece o artigo 6º da IN SRF nº 103/1998.

A RECORRENTE apresenta Recurso Voluntário de fls. 202/214, alegando que a IN SRF nº 103/97 é ilegal, uma vez que ela restringe o benefício fiscal previsto na Lei nº 9.363, de 13.12.1996, a que faz jus.

Aduz, também, nas suas razões de recurso, que apenas com o advento da MP nº 1.788, de 29 de dezembro de 1998, posteriormente convertida na Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, a forma de apuração do crédito presumido do IPI passou a ser obrigatoriamente centralizada pelo estabelecimento matriz da empresa de mercadorias nacionais.

Requer, ainda, que lhe seja reconhecido o direito ao ressarcimento acrescido de juros.

É o relatório.



Processo : 10940.000706/98-19  
Acórdão : 201-74.144

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO MÁRIO DE ABREU PINTO

O Recurso é tempestivo, dele tomo conhecimento.

O Sr. Delegado da Receita Federal indeferiu o pedido de ressarcimento ora em exame, sob o argumento de que a impugnante, em virtude de realizar transferências de produtos industrializados para outros estabelecimentos, deveria apurar o crédito presumido centralizado em sua matriz.

O fundamento utilizado para fundamentar sua decisão é o art. 6º da Instrução Normativa SRF nº 103, de 30 de dezembro de 1997, que determina:

*"Art. 6º O crédito presumido deverá ser apurado de forma centralizada, na matriz, sempre que:*

*I - os produtos forem exportados por intermédio de estabelecimento diferente daquele que os produziu;*

*II - o estabelecimento produtor e exportador transferir para outro estabelecimento, parte de sua produção para comercialização no mercado interno".*

Destarte, segundo o entendimento proferido pela Secretaria da Receita Federal, ocorrendo quaisquer uma das situações previstas no artigo acima transcrito, a empresa produtora exportadora de mercadorias nacionais deverá apurar o crédito presumido de IPI de forma centralizada na matriz.

Considero que a RECORRENTE tem razão quando considera que o indeferimento do ressarcimento do crédito presumido do IPI com base na referida instrução normativa é totalmente incabível, em face do conflito existente entre este texto normativo e a Lei nº 9363, de 13 de dezembro de 1996, bem como com a Portaria do Ministro da Fazenda nº 38, de 27 de fevereiro de 1997.

Nos termos da lei e da portaria acima referidas, o contribuinte tem o legítimo direito de, a seu exclusivo critério, escolher a forma como deve ser feito o cálculo do valor do benefício fiscal, sem qualquer restrição ao exercício desse direito, visto que o artigo 2º, § 2º, da Lei nº 9.363/96, prescreve que:

*"Art. 2º - A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do*



Processo : 10940.000706/98-19  
Acórdão : 201-74.144

*percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.*

.....  
*§ 2º - No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz." (grifo nosso)*

A Portaria MF nº 38/97, que regula a utilização do crédito presumido do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, em diversos dispositivos prevê, também, que a apuração poderá ser centralizada ou descentralizada, como a seguir transcritos:

*"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.*

.....  
*§ 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 exercitada."*

Destarte, claro está que não é obrigatório que todo crédito presumido apurado por uma empresa que possua mais de um estabelecimento seja centralizado na matriz, sendo o contribuinte livre para optar por uma apuração descentralizada.

E mais, parece claro que a opção pelo cálculo do benefício fiscal centralizado ou descentralizado não está condicionada ao exercício de nenhum procedimento do contribuinte.

Tanto a Lei nº 9.363/96 como a Portaria MF nº 38/97 autorizam expressamente a 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. 6º da IN 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.



**Processo :** 10940.000706/98-19  
**Acórdão :** 201-74.144

Por outro lado, as instruções normativas são normas complementares à legislação tributária, conforme prescreve o art. 100, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Esses atos administrativos devem ser utilizadas pelos órgãos públicos com o fito de expor seu entendimento sobre determinado assunto, servindo, tão-somente, para orientar seus servidores no sentido de adotarem uma conduta uniforme no âmbito interno das repartições (*interna corpore*).

As instruções normativas devem restringir-se a interpretar a aplicação das leis e decretos, sendo-lhes vedado inovar, modificar ou restringir a legislação tributária.

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, visto que tal lei faculta expressamente às empresas produtoras exportadoras de mercadorias nacionais optarem incondicionalmente pela apuração descentralizada ou não do crédito presumido de IPI.

Observe-se, ainda, que tanto a portaria ministerial como a instrução normativa, muito embora sejam ambas normas complementares da legislação tributária, devem elas obedecer a um critério hierárquico decorrente da posição da autoridade que baixou o respectivo ato administrativo.

Assim sendo, as normas emanadas pelo Secretário da Receita Federal não podem, em hipótese alguma, contrariar as do Ministro da Fazenda, sob pena de subverter-se a ordem hierárquica dessas autoridades.

Desse modo, o confronto de orientações constantes de normas complementares também pode ser resolvido pela obediência do que estar na norma hierarquicamente superior.

Destarte, a IN SRF nº 103/97 não poderia restringir o direito ao pedido de ressarcimento descentralizado do crédito presumido do IPI, em clara contradição à Portaria do Ministro da Fazenda nº 38/97.

Fica clara a *invalidade* da restrição contida nessa instrução normativa, uma vez que inovou a legislação tributária, contrariando dispositivo da Lei nº 9.363/96, bem como contrariou o texto expresso da Portaria MF nº 38/97, que é norma complementar à legislação tributária de hierarquia superior.

Igualmente, assiste razão à RECORRENTE quando aduz que, apenas, com o advento da Medida Provisória nº 1.778/98, convertida na Lei nº 9.779/99, a forma de apuração do



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 10940.000706/98-19

**Acórdão** : 201-74.144

crédito presumido do IPI deverá obrigatoriamente ser centralizada no estabelecimento matriz da empresa produtora, exportadora de mercadorias nacionais.

Com efeito, o art. 15 da mencionada Lei nº 9.779/99 dispõe que: "*serão efetuados, de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica: (...) II - a apuração do crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI de que trata a Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996*".

O que nos leva a concluir que, antes da vigência da referida medida provisória, era assegurado à impugnante o direito de apurar o crédito presumido do IPI de forma descentralizada em seus estabelecimentos.

Isto porque, logicamente, a introdução de norma nova no direito positivo vigente é sinal concreto de que antes dela não havia ordem normativa dela emanada.

A própria justificativa para um texto normativo novo é exatamente o de introduzir alterações na legislação anterior, o que, evidentemente, comprova a inexistência desse novo comando na lei anterior.

Quando a lei da época dos fatos não continha preceito igual ao que adveio posteriormente, forçoso concluir que a simples evolução do trato normativo da forma de apuração do crédito presumido do IPI revela que os pedidos de ressarcimento, referentes a períodos anteriores ao advento da MP nº 1.799/98, podiam ser formulados de maneira descentralizada pelo estabelecimento ora impugnante.

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.

Reconheço, ainda, à RECORRENTE, o direito ao ressarcimento de que trata a Lei nº 9.363/96, acrescido de juros calculados segundo a Norma de Execução nº 08/97.

Sendo assim, entendendo assistir razão à recorrente, **voto pelo provimento do recurso** para admitir que o crédito presumido, objeto da presente lide, seja calculado de forma descentralizada, no estabelecimento exportador, reconhecendo, ainda, o direito ao ressarcimento acrescido de juros, conforme o previsto na Norma de Execução nº 08/97.

Sala das Sessões, em 06 de dezembro de 2000

ANTONIO MÁRIO DE ABREU PINTO