



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES

2.ª	PUB. GO. N.º D. O. U.
C	L. 19 10 / 19 99
C	<i>Stolutive</i>
	Rubrica

Processo : 11065.000880/97-37
Acórdão : 201-72.587

Sessão : 06 de abril de 1999
Recurso : 109.753
Recorrente : PAQUETÁ CALÇADOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Porto Alegre – RS

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – I) Descabe limitação ao benefício, instituído pela Lei nº 9.363/96, acrescentando, para efeito de cálculo do mesmo, as receitas operacionais de filiais, que não sejam produtoras exportadoras (atendimento ao princípio da autonomia dos estabelecimentos). **II)** A norma veiculadora do referido incentivo fiscal não fulmina o próprio direito pela inobservância, de forma quanto à afirmação de ser o pedido centralizado ou descentralizado, se restar provado nos autos que o pedido refere-se, tão-somente, ao estabelecimento produtor exportador peticionante. **Recurso voluntário provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: PAQUETÁ CALÇADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.** Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Valdemar Ludvig e Geber Moreira.

Sala das Sessões, em 06 de abril de 1999


Luiza Helena Galante de Moraes
Presidenta


Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Rogério Gustavo Dreyer, Ana Neyle Olímpio Holanda, Serafim Fernandes Corrêa e Sérgio Gomes Velloso.

sbp/fclb-mas



Processo : 11065.000880/97-37
Acórdão : 201-72.587

Recurso : 109.753
Recorrente: PAQUETÁ CALÇADOS LTDA.

RELATÓRIO

Recorre a epigrafada da Decisão Monocrática de fls. 470/473, que manteve a decisão da Delegada da Receita Federal em Novo Hamburgo – RS (fls. 313), a qual deferiu, em parte, o Pedido de Ressarcimento de fls. 01, do crédito presumido de IPI, relativo ao período de apuração de janeiro a dezembro de 1996. Embasou-se tal decisão nas informações constantes do Termo de Verificação Fiscal de fls. 310/312, este oriundo de fiscalização prévia no estabelecimento da recorrente.

Para o Fisco, a receita bruta da empresa, ao optar pela entrega da DCP na forma centralizada, deve abranger a receita de todos seus estabelecimentos. A motivação desse entendimento deu-se nos seguintes termos:

“A empresa (...) possui 50 (cinquenta) filiais que somente comercializam mercadorias e a receita operacional bruta destas filiais não foi considerada na composição do cálculo do crédito presumido de IPI apurado pela empresa. Conforme determina a Lei nº 9.363, de 13.12.96 no seu Art. 2º, a base de cálculo de crédito presumido 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. O Art. 3º, parágrafo único, da mesma Lei, determina que se utilize subsidiariamente a legislação do Imposto de Renda em relação ao conceito de receita operacional bruta. O Art. 226 do Regulamento do Imposto de Renda define que receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria. Diante do exposto, conclui-se que a empresa excluiu indevidamente a receita operacional bruta das filiais que comercializam mercadorias, aumentando o percentual acima referido, conforme abaixo demonstraremos:”

Em suas razões impugnatórias à decisão da autoridade local, a contribuinte aduz que a empresa estrutura-se em pessoa jurídica, formada por dois agentes econômicos, os quais operam separadamente, sendo independentes sob os aspectos econômico, administrativo e organizacional. O primeiro reveste-se da atividade industrial, tratando-se de produtor exportador, direcionado essencialmente à exportação; o segundo é a atividade comercial, traduzida por uma rede de lojas, orientada para a venda a varejo no mercado interno (revenda de mercadorias). Em relação ao que chama agente exportador, traz Quadro Demonstrativo de fls. 419, onde averba que 88,78% de suas receitas são de exportação e



Processo : 11065.000880/97-37
Acórdão : 201-72.587

11,22% de venda de mercadorias internas, de fabricação própria. Desta última receita, consigna que 0,58% é vendida no mercado interno, através de suas lojas.

Com base em tais assertivas, conclui que, frente ao disposto no art. 2º da Lei nº 9.363/96, a legislação permissiva de tal benefício fiscal refere-se ao agente econômico produtor exportador, e não a pessoa jurídica como um todo. Para reforçar seu entendimento, cita a Lei Complementar nº 70/91 e Medida Provisória nº 1546-26, que versam, respectivamente, sobre a cobrança da COFINS e PIS, onde o legislador usou o termo "pessoa jurídica", concluindo que os conceitos de produtor exportador e pessoa jurídica não são sinônimos. Anexa Documentos de fls. 425/467.

A autoridade julgadora monocrática assim fundamentou sua decisão pela improcedência da impugnação:

"3.2 – A Instrução Normativa 23/97, de 14/03/97, trata do **Crédito Presumido relativo a períodos encerrados até 31/12/96**, em seu artigo 18, cujo § 2º prescreve:

"§ 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."

3.3 – Como se constata pelo subitem acima, havia a possibilidade de a interessada apurar o valor do benefício por estabelecimento ou de forma centralizada, englobando, neste caso, o movimento da empresa (pessoa jurídica) como um todo, como melhor lhe conviesse. Entretanto, a opção da recorrente pela apuração centralizada do crédito presumido, no seu estabelecimento (matriz), como se constata pelo recibo de entrega do DCP à fl. 13, implica a inclusão obrigatória da receita bruta de todos os estabelecimentos da empresa, como um todo, no cálculo do citado crédito, conforme Ato Declaratório nº 02/97, da Coordenação-Geral de Tecnologia e de Sistemas de Informação, Anexo, Registro Tipo 1, (DOU de 21/03/97), orientação esta confirmada pelo Ato Declaratório Normativo COSIT nº 08/98.

3.4 – A opção pela apuração centralizada, que no caso não parece ter sido a melhor, será aplicada em relação a todo o ano de 1996 (IN 23/97, art. 18, § 3º), sendo definitiva para aquele ano calendário."

Em suas razões recursais, a empresa repisa sua articulação, esposada na instância *a quo*.

É o relatório.



Processo : 11065.000880/97-37
Acórdão : 201-72.587

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR JORGE FREIRE

Do relatado, depreende-se que o litígio fica restrito à matéria de direito, mais especificamente ao alcance do benefício, instituído pela Lei nº 9.363/96. Para a autoridade recorrida, mesmo admitindo que os conceitos de pessoa jurídica e produtor exportador são inconfundíveis, a empresa, ao optar pela centralização do benefício, abarcará no conceito de receita bruta à receita das filiais, mesmo sendo estas exclusivamente varejistas. Já a recorrente, entende que o Fisco teve uma interpretação restritiva, pois, misturando conceitos, coarctou seu direito ao querer incluir, no cálculo do benefício, receitas de estabelecimentos, que não são produtores exportadores, embora sejam eles filiais da recorrente, e que, portanto, seriam estranhos a conceituação e aplicação da lei instituidora do benefício.

Entendo não prosperar o entendimento da digna autoridade recorrida com base nos fundamentos, a seguir expostos.

A Lei nº 9.363, de 13/12/96, assim dispõe em seus artigos 1º e 2º:

"Art. 1º **A empresa produtora e exportadora** de mercadorias nacionais fará *jus* a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, com o ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970; 8, de 3 de dezembro de 1970; e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

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

§ 1º O crédito fiscal será o resultado da aplicação do percentual de 5,37% sobre a base de cálculo definida neste artigo.

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



Processo : 11065.000880/97-37
Acórdão : 201-72.587

§ 3º O crédito presumido, apurado na forma do parágrafo anterior, poderá ser transferido para qualquer estabelecimento da empresa para efeito de compensação com o Imposto sobre Produtos Industrializados, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

(...)” (grifei)

Do exame da legislação de regência do benefício fiscal, mormente na parte grifada da transcrita norma, resta claro que o benefício foi instituído visando incentivar a exportação das empresas exportadoras. Assim, em reiteradas vezes, o legislador fez menção ao termo estabelecimento produtor exportador: o fez no art. 1º, quando usa a expressão “**A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados**”; de igual sorte no art. 2º quando, ao determinar a forma de apuração da base de cálculo do incentivo estatuiu “...*do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.*” Por fim, admitiu a hipótese de haver empresas com mais de um estabelecimento produtor exportador, dispondo no artigo 3º, § 2º, que “*No caso de empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, a apuração do crédito presumido poderá ser centralizada na matriz*”.

Destarte, a mim não resta dúvida que o benefício foi outorgado a cada estabelecimento, desde que produtor exportador. Em verdade, nada mais fez o legislador do que determinar que se atendesse ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, balizado por excelência do Imposto sobre Produtos Industrializados, já que este foi o tributo utilizado em sua organicidade, para operacionalizar o benefício instituído. Ora, no caso sob comento, sequer as filiais da empresa tratam-se de estabelecimentos produtores exportadores. Assim, não há que se falar em centralização, posto que nem litígio há quanto à afirmação de que as filiais operam exclusivamente no comércio de vendas a varejo, o que tomo como inconteste.

Se fosse o caso de haver a hipótese de centralização, que incorre *in casu*, esta só se aplicaria se a empresa tivesse mais de um estabelecimento produtor exportador. O entendimento dado pelo Fisco não tem apoio na legislação de regência e, como diz a máxima, onde o legislador não restringe, não cabe ao intérprete fazê-lo.

Nada obstante, se a empresa preencheu o DCP, optando pela forma centralizada, isto não quer dizer que a forma prevaleça sobre o conteúdo. Se as filiais, como demonstrado, são varejistas, e não produtoras exportadoras, como refere-se a legislação pertinente, tal questão não ultrapassa os contornos da forma, todavia não impedindo a fruição do benefício, se nada em contrário dispôs o legislador. Assim, mesmo que a leitura, que a ilustrada autoridade julgadora faz da legislação, que dá os contornos do benefício, estivesse correta, ou seja, considerando que as filiais fossem estabelecimentos produtores exportadores, não poderia prosperar seu entendimento, uma vez que a lei autorizadora do



Processo : 11065.000880/97-37
Acórdão : 201-72.587

benefício não faz tal ressalva quando o pedido estiver embasado em dados exclusivos do estabelecimento produtor exportador peticionante.

As normas regulamentadoras não têm o condão de criar obrigações formais, limitadoras do direito material, se a lei regulamentada nada assim dispõe. Seria, então, a hipótese, se houver, de sanção por descumprimento de obrigação tributária acessória, mas, nunca, de prejuízo ao próprio núcleo do direito (o ressarcimento).

A vingar o entendimento da digna autoridade julgadora *a quo*, se o contribuinte tivesse preenchido o Documento de fls. 13, optando pela forma descentralizada de apuração do crédito presumido, *ipso facto* as receitas das filiais varejistas seriam desconsideradas. Identifico aqui dois equívocos: primeiro, ao considerar que mesmo os estabelecimentos, que não sejam produtores exportadores, possam ser incluídos para efeito do benefício que se litiga; e, segundo, que se a empresa estivesse constituída sob duas personalidades jurídicas, uma para a peticionante e outra englobando as filiais varejistas, a impugnação seria julgada procedente. Este entendimento, além de se distanciar da norma veiculadora do benefício é, senão exacerbadamente formalista, restritivo do direito da recorrente, sem qualquer alicerce na lei que instituiu o incentivo.

Forte no exposto, **DOU PROVIMENTO AO RECURSO, PARA QUE O BENEFÍCIO SEJA CALCULADO CONSIDERANDO A RECEITA OPERACIONAL BRUTA, EXCLUSIVAMENTE DO ESTABELECIAMENTO PRODUTOR EXPORTADOR.**

Sala das Sessões, em 06 de abril de 1999

JORGE FREIRE