



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

178

2.ª	19 10 99
C	Voluntária
C	Rubrica

Processo : 11065.001564/97-82  
Acórdão : 201-72.728  
Sessão : 29 de abril de 1999  
Recurso : 110.035  
Recorrente : PAQUETÁ CALÇADOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Porto Alegre - RS

IPI – CRÉDITO PRESUMIDO – 1 - Descabe limitação ao benefício instituído pela Lei nº9.363/96, acrescentando, para efeito de cálculo do mesmo, as receitas operacionais de filiais que não sejam produtoras exportadoras (atendimento ao princípio da autonomia dos estabelecimentos). 2 – 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 de 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.

Sala das Sessões, em 29 de abril de 1999

  
Luiza Helena Galante de Moraes  
Presidenta

  
Jorge Freire  
Relator

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

Mal/Mas-Fclb



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo** : 11065.001564/97-82  
**Acórdão** : 201-72.728  
**Recurso** : 110.035  
**Recorrente** : PAQUETÁ CALÇADOS LTDA.

## RELATÓRIO

Recorre a epigrafada da decisão monocrática que manteve a decisão da Delegada da Receita Federal, em Novo Hamburgo, a qual deferiu em parte o Pedido de Ressarcimento (fl. 01) do crédito presumido de IPI, relativo ao período de apuração abril a junho de 1997. Embasou-se tal decisão nas informações constantes do Relatório de Verificação Fiscal (fls. 343/344), este oriundo de fiscalização prévia no estabelecimento da recorrente.

Para o fisco, a receita operacional bruta da empresa, optando esta pela entrega do Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) na forma centralizada, deve abranger a receita operacional bruta de todos seus estabelecimentos, inclusive os comerciais-varejistas.

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, onde averba que 88,78 % de suas receitas são de exportação e 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 nº9.363/96, a legislação permissiva de tal benefício fiscal refere-se ao agente econômico produtor exportador, e não à pessoa jurídica como um todo. Para reforçar seu entendimento, cita a Lei Complementar nº 91 e MP 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 docs. 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, em seu art. 18, § 2º, prescreve:



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001564/97-82  
Acórdão : 201-72.728

§ 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. A opção referida é extensiva para os períodos de apuração de 1997 e seguintes, de acordo com o art. 4º da mencionada IN.

3.3 – Como se constata pelo subitem acima, havia a possibilidade de a interessada apurar o benefício por estabelecimento produtor-exportador (descentralizadamente) ou de forma centralizada, englobando o movimento da empresa (pessoa jurídica) como um todo, como melhor conviesse ao beneficiário. Entretanto, a opção da recorrente foi pela centralização na apuração do crédito presumido, no seu estabelecimento (matriz), como se constata pelo recibo de entrega do DCP à fl. 02 e retificação à fl. 359, implica a inclusão obrigatória do somatório da receita bruta de todos os estabelecimentos da empresa no cálculo do citado crédito, conforme Ato Declaratório 02/97, da Coordenação-Geral de Tecnologia e de Sistemas de Informação, em seu Anexo, Registro Tipo 1, (DOU de 21/03/97), orientação esta confirmada pelo Ato Declaratório Normativo COSIT 08/98 (DOU de 16/07/98).

3.4 – A opção pela apuração centralizada, que no caso parece não ter sido a melhor, será aplicada em relação a todo o ano calendário em que for exercida (IN 23/97, arts. 4º, parágrafo único, e 18, § 3º) e, como dito acima, implica incluir a receita operacional bruta de todos os estabelecimentos da empresa no cálculo do benefício.”

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

É o relatório.



Processo : 11065.001564/97-82  
Acórdão : 201-72.728

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 nº9.363/96. Para a autoridade recorrida, mesmo admitindo que os conceitos de pessoa jurídica e produtor exportador são inconfundíveis, a recorrente ao optar pela centralização do benefício abarcara no conceito de receita bruta a receita das filiais, mesmo sendo estas exclusivamente varejistas. Já a recorrente, entende que o fisco teve uma interpretação restritiva, pois, misturando conceitos, coartou 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 à conceituação e à aplicação da Lei instituidora do benefício.

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

A Lei nº9.363, 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.*



Processo : 11065.001564/97-82  
Acórdão : 201-72.728

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

§ 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. 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; balizador 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 à varejo, o que tomo como incontesté.

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 se refere 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 11065.001564/97-82

Acórdão : 201-72.728

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 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 criarem obrigações formais que limitem o próprio 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. 02 (DCP), 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 outras 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 ESTABELECIMENTO PRODUTOR EXPORTADOR.**

Sala das Sessões, em 29 de abril de 1999

JORGE FREIRE