



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

**Processo n°** 11610.020188/2002-11  
**Recurso n°** 1 Voluntário  
**Acórdão n°** **3101-001.658 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 28 de maio de 2014  
**Matéria** IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS  
**Recorrente** BRACOL HOLDING LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. INSUMOS ADQUIRIDOS DE NÃO CONTRIBUINTES. POSSIBILIDADE. ENTENDIMENTO FIRMADO EM RECURSO REPETITIVO PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. ART. 62A DO ANEXO II DO RICARF.

O Superior Tribunal de Justiça decidiu, na sistemática de recursos repetitivos, que devem ser incluídos, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, o valor das aquisições de insumos que não sofreram a incidência do PIS e Cofins, de modo que devem ser computadas as aquisições de pessoas físicas e cooperativas. Entendimento que este Tribunal Administrativo reproduz em respeito ao art. 62A do Regimento Interno.

**CRÉDITO DE INSUMOS IMPORTADOS. IMPOSSIBILIDADE.**

Os valores de aquisições de insumos importados devem ser excluídos da apuração do benefício porque a legislação somente admite o cômputo das aquisições efetuada no mercado interno.

**DESPESAS COM FRETES.**

Não compõem a base de cálculo do crédito presumido do IPI as despesas com fretes que caracterizam mera prestação de serviços.

**CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.**

A produção e a exportação de produtos não tributados pelo IPI (NT), por se encontrarem fora do campo de incidência do IPI, não podem ser considerados produtos industrializados. Por conseguinte, não podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido.

**ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA SELIC.**

No ressarcimento/compensação de crédito presumido de IPI, em que atos normativos infralegais ou atos administrativos obstaculizaram o creditamento por parte do sujeito passivo, é devida a atualização monetária, com base na Selic, desde o protocolo do pedido até o efetivo ressarcimento do crédito (recebimento em espécie ou compensação com outros tributos).

Recuso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito ao crédito presumido relativo às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas, com a incidência da taxa Selic calculada desde o protocolo do pedido de ressarcimento; e pelo voto de qualidade, em negar provimento quanto à inclusão dos valores da exportação dos produtos NT no cálculo do benefício. Vencidos, neste ponto, os conselheiros Valdete Aparecida Marinheiro, Glauco Antonio de Azevedo Moraes e Luiz Roberto Domingo. O conselheiro Luiz Roberto Domingo fará declaração de voto.

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente substituto e relator.

EDITADO EM: 22/09/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mônica Monteiro Garcia de los Rios, Valdete Aparecida Marinheiro, José Henrique Mauri (Suplente), Glauco Antonio De Azevedo Moraes, Luiz Roberto Domingo e Rodrigo Mineiro Fernandes.

## Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase (fls. 2824 a 2825):

*Trata-se de, manifestação de inconformidade apresentada pela requerente ante Despacho Decisório de autoridade da Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária em São Paulo (719/724), que deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento de IPI, e homologou as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido.*

*A contribuinte solicitou o ressarcimento de crédito presumido de IPI (fls.01/18) de que trata a Lei nº 9.363/96 e Lei nº 10.276/2001, no valor de R\$ 51.768.482,39, relativamente ao 3º trimestre do ano de 2002.*

*0 pedido foi deferido parcialmente, tendo sido aprovado o crédito de R\$ 49.533.618,27, e glosado o valor de R\$ 2.234.864,12, com base na informação fiscal de fls. 705/711, em virtude das seguintes retificações efetuadas no cálculo do incentivo fiscal:*

- 1. Ao proceder os ajustes no pedido retificador do primeiro trimestre de 2002, a empresa considerou os saldos totais de produtos em elaboração e acabados existentes no início do ano calendário, o que obrigou a fiscalização a corrigir o cálculo, considerando-se apenas a participação dos insumos nos estoques de produtos acabados e em elaboração;*
- 2. Exclusão de valores de compras de insumos não contemplados pela legislação regente do crédito presumido, tais como, aquisições de não contribuintes, insumos importados e fretes;*
- 3. Exclusão do total de receita de exportação, das exportações de produtos NT.*

*Cientificada em 19/01/2005, a postulante apresentou, em 27/01/2005, manifestação de inconformidade de fls. 1250/1267, alegando, em resumo, o seguinte:*

- 1. Tem direito à aplicação da atualização monetária dos seus créditos presumidos do IPI, objeto do ressarcimento, pela taxa SELIC;*
- 2. Questiona a exclusão das compras de insumos de não contribuintes da COFINS e do PIS, especialmente aquelas realizadas de pessoas físicas, por considerar que o art. 1º e seguintes da Lei nº 9.363/96 não faz qualquer restrição neste sentido;*
- 3. A energia elétrica deve ser considerada no cálculo porque na indústria é um insumo aplicado na produção dos produtos exportados;*
- 4. As matérias-primas e insumos não-tributados pelo IPI compõem a base de cálculo do crédito presumido, pois não há restrição na Lei nº 9.363/96;*
- 5. Os fretes e despesas de carga por se constituírem em produtos intermediários devem ser incluídos na apuração do crédito presumido;*
- 6. Os insumos importados e serviços de telefonia também devem ser incluídos, pois têm natureza de insumos e não existe restrição na Lei nº 9.363/96;*
- 7. Defende o direito de inclusão na receita de exportação, das mercadorias exportadas não-tributadas pelo IPI.*

*Por fim, requer o deferimento total do pleito, desconsiderando as retificações efetuadas anteriormente.*

A 2ª turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto proferiu o Acórdão nº 14-34.751, de 3 de agosto de 2011, por unanimidade de votos, e considerou improcedente a manifestação de conformidade. O referido acórdão foi assim ementado:

***ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI***

*Período de apuração: 01/07/2002 a 30/09/2002*

***MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.***

*A matéria submetida a glosa em revisão de pedido de ressarcimento de crédito presumido de IPI, não especificamente contestada na manifestação de inconformidade, é reputada como incontroversa, e é insuscetível de ser trazida à baila em momento processual subsequente.*

***CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. INSUMOS.***

*Os valores referentes as aquisições de insumos de pessoas físicas, não-contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, não integram o calculo do crédito presumido por falta de previsão legal.*

*Os valores de aquisições de insumos importados devem ser excluídos da apuração do benefício porque a legislação somente admite o cômputo das aquisições efetuada no mercado interno.*

*Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável ao IPI, não abrangendo as despesas com fretes.*

***CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EXPORTAÇÃO DE PRODUTO NT.***

*Operação que resulta em produto não-tributável, não é considerada operação industrial, não fazendo jus ao crédito presumido de IPI.*

***CRÉDITO PRESUMIDO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.***

*Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito presumido de IPI.*

***Manifestação de Inconformidade Improcedente***

***Direito Creditório Não Reconhecido***

A interessada, regularmente cientificada do Acórdão da DRJ Ribeirão Preto, interpôs o Recurso Voluntário, onde alega, em apertada síntese: (i) o direito ao ressarcimento dos valores com a incidência da taxa Selic calculada desde a data da geração do direito ao crédito presumido no final do trimestre de apuração; (ii) a improcedência da glosa dos valores relativos às compras de insumos de não contribuintes da COFINS e do PIS, especialmente aquelas realizadas de pessoas físicas e cooperativas e não contribuintes; (iii) a improcedência da glosa relativa às compras de insumos, insumos importados, insumos não tributados e fretes; (iv) o direito de considerar na apuração das receitas de exportação os valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI.

A Repartição de origem encaminhou os autos, com o Recurso Voluntário, para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

O processo foi inicialmente distribuído para o Conselheiro Marcos Takata, da 3ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento que declinou competência em favor da 3ª Seção de julgamento.

O processo foi posteriormente distribuído a este Conselheiro Relator.

É o relatório.

### **Voto**

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e, considerando o preenchimento dos requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

A recorrente requer o provimento de seu Recurso Voluntário, com a consequente reforma do Acórdão DRJ/RPO 14-34.751, com base nas seguintes alegações: o seu direito ao ressarcimento dos valores com a incidência da taxa Selic calculada desde a data da geração do direito ao crédito presumido no final do trimestre de apuração; a improcedência da glosa dos valores relativos às compras de insumos de não contribuintes da COFINS e do PIS, especialmente aquelas realizadas de pessoas físicas e cooperativas e não contribuintes; a improcedência da glosa relativa às compras de insumos, insumos importados, insumos não tributados e fretes; o direito de considerar na apuração das receitas de exportação os valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI.

### **Aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas**

Nesta matéria assiste razão à Recorrente.

Em razão do disposto no art. 62A do RICARF, introduzido pela Portaria MF 586/2010, deve ser reproduzido neste caso o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp 993.164/MG, pela sistemática dos recursos repetitivos prevista no artigo 543C do CPC, no sentido de que os valores oriundos das aquisições de insumos de pessoas físicas ou cooperativas, os quais irão ser utilizados no processo produtivo de mercadorias a serem exportadas, devem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido do IPI.

Deste modo, deve-se reconhecer o direito do contribuinte ao crédito presumido de IPI no que se refere às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

### **Insumos importados e fretes**

A Recorrente alegou, de forma genérica, seu direito à manutenção dos valores aproveitados em relação às compras de insumos importados e fretes.

Não assiste razão a Recorrente.

Em relação às aquisições de insumos importados, inexistente a previsão legal para o benefício, que incide apenas nas aquisições no mercado interno de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo. Os valores de aquisições de insumos importados devem ser excluídos da apuração do benefício porque a legislação somente admite o cômputo das aquisições efetuada no mercado interno.

No que se refere ao direito de creditamento decorrente do pagamento de frete a terceiros, verifica-se que a mera aquisição de prestação de serviço de transporte não se enquadra em quaisquer das hipóteses de incidência, definidas no art. 2º da Lei nº 9.363/96, para fins de apuração do crédito presumido do IPI, porquanto não se trata de aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, para serem utilizados no processo produtivo.

Para fazer jus ao crédito, seria necessário que tal custo compusesse o preço do produto, o que implicaria, necessariamente, sua inclusão no documento fiscal a ele pertinente. Assim dispõe o artigo 18 da Instrução Normativa SRF nº 420/2004:

*Art. 18. Para efeito do cálculo do crédito presumido, o ICMS não será excluído dos custos de MP, de PI, de ME, da energia elétrica e dos combustíveis, bem assim os valores do frete e seguro, desde que cobrados ao adquirente.*

Dessa forma, o valor do frete somente será utilizado para apuração do crédito presumido de IPI quando cobrado ao adquirente, ou seja, desde que cobrado pelo fornecedor na entrega dos insumos utilizados no processo industrial. No presente caso, não foi comprovado pela Recorrente que o valor do frete foi incluído no documento fiscal correspondente, na base de cálculo do IPI e cobrado ao adquirente.

Portanto, a despesa com fretes isoladamente considerada, consoante prevê a legislação de regência, não deve compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI por não caracterizarem matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, mas mera prestação de serviços.

### **Receitas de exportação – mercadorias não tributadas (NT)**

A Recorrente alega ter direito de considerar na apuração das receitas de exportação os valores das mercadorias vendidas para o exterior não tributadas (NT) pelo IPI.

Também neste caso não assiste razão a Recorrente.

Correto está o Despacho Decisório e a decisão recorrida que entendeu pela exclusão dos valores correspondentes às exportações dos produtos não tributados (NT) pelo IPI no cálculo da Receita de exportação para efeito de apuração do crédito presumido de IPI, haja vista que da leitura do caput do art. 1º da Lei 9.363/1996, verifica-se que o crédito é destinado, tão somente, às empresas que satisfaçam, cumulativamente, dentre outras, a duas condições: (a) ser produtora; e (b) ser exportadora.

Os produtos discriminados em códigos da TIPI aos quais correspondam a sigla NT, não estão incluídos no campo de incidência do IPI, nada importando que tais produtos possam ser considerados, para outros efeitos não relacionados com o IPI, como produtos industrializados.

Se o produto estiver vinculado como “NT” na TIPI, ele está expressamente excluído do campo de incidência do IPI.

O campo de incidência do IPI foi delimitado também pelo art. 13 da Lei nº 9.493, de 10 de setembro de 1997, a seguir transcrito:

*Art. 13. O campo de incidência do IPI abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação “NT” (não-tributário).*

O referido artigo foi revogado pela Lei nº 10.451/2002, que manteve a mesma delimitação do campo de incidência do IPI em seu art. 6º.

O benefício fiscal instituído pelo o art. 1º da Lei nº 9.363/96 só alcança as empresas produtoras, assim entendidas em conformidade com o conceito dado pela legislação do IPI (regra estabelecida no art. 3º da mesma lei), a qual considera estabelecimento industrial, *stricto sensu*, aquele que executa operações próprias das indústrias (transformação, beneficiamento, montagem, recondicionamento e acondicionamento ou reacondicionamento) e cuja produção resulta produto tributado pelo IPI, ainda que de alíquota zero ou isento. Isso acontece porque a saída de mercadorias do estabelecimento produtor é fato gerador do IPI e não há se falar em fato gerador do tributo diante de produtos não tributáveis (NT). Portanto, a despeito da existência de eventual procedimento ensejador de industrialização, para os efeitos fiscais tributários, não ocorre industrialização quando os elementos produzidos são indicados na Tabela de Incidência do IPI/TIPI como produtos NT.

Dessa forma, não integra a receita de exportação, para efeito de crédito presumido do IPI, o valor resultante das vendas para o exterior de produtos não tributados.

## **ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA TAXA SELIC**

A Recorrente alega seu direito ao ressarcimento dos valores com a incidência da taxa Selic calculada desde a data da geração do direito ao crédito presumido no final do trimestre de apuração.

A admissão da correção monetária ao creditamento de IPI condiciona-se a existência de um ato administrativo de oposição ilegítima ao creditamento. Como regra geral, a correção monetária não incide sobre os créditos de IPI decorrentes do princípio constitucional da não-cumulatividade (créditos escriturais), por ausência de previsão legal. A jurisprudência do STJ e do STF é no sentido de ser indevida a correção monetária dos créditos escriturais de IPI, sendo admitida apenas quando o aproveitamento, pelo contribuinte, sofre demora em virtude resistência oposta por ilegítimo ato administrativo ou normativo do Fisco. É forma de se evitar o enriquecimento sem causa e de dar integral cumprimento ao princípio da não-cumulatividade.

Em razão do disposto no art. 62A do RICARF, também nessa matéria deve ser reproduzido o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça, no REsp 993.164/MG, pela sistemática dos recursos repetitivos prevista no artigo 543C do CPC, no

sentido de que deve ser aplicada a Taxa SELIC na correção dos créditos extemporaneamente aproveitados por óbice do Fisco.

No caso sob exame, **houve oposição administrativa indevida da Fazenda Nacional**, negando crédito relativo às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas.

Dessa forma, é devida a atualização monetária, com base na Selic, calculada desde o protocolo do pedido de ressarcimento, referente aos créditos indevidamente glosados relativos às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas.

## CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito ao crédito presumido relativo às aquisições de insumos de pessoas físicas e cooperativas utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas, com a incidência da taxa Selic calculada desde o protocolo do pedido de ressarcimento.

Sala das sessões, em 28 de maio de 2014.

[assinado digitalmente]

Rodrigo Mineiro Fernandes – Relator

## Declaração de Voto

Conselheiro Luiz Roberto Domingo,

Inobstante o Excelente voto condutor do Acórdão, de lavra do Ilustre Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, entendo que é necessário consignar meu entendimento quanto à possibilidade de integrar ao cálculo do crédito presumido de IPI as exportações de produtos NT, em face dos conceitos legais dados à “Receita Operacional Bruta” e à “Receita Bruta de Exportação”.

Segundo a legislação a base sobre a qual será aplicada presumida para cálculo do ressarcimento é **a relação entre receita bruta e receita de exportação que indica uma proporcionalidade entre os insumos adquiridos para compor o total dos produtos e os produtos destinados ao mercado externo**. Essa fórmula fornece importantes subsídios interpretativos para aplicação das normas.

A Lei nº 9.363/96 (a exemplo da MP nº 674/1994 e MP nº 948/1995) tratou de disciplinar a instituição de Crédito Presumido de IPI, para ressarcimento do valor do

PIS/PASEP e COFINS incidentes nos insumos adquiridos no mercado interno, como forma de não exportar tributos, sendo que seu art. 2º dispõe:

*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.*

O art. 6º da Lei nº 9.363/96, delegou competência ao Ministro de Estado da Fazenda para disciplinar quanto à efetivação do benefício, inclusive para definir o conteúdo de termos como “receita de exportação”:

*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.*

A **Portaria MF nº 38/97**, sobre os critérios de concessão do benefício e em seu art. 3º, §15, incisos I e II, dispôs sobre a definição dos conceitos de “receita operacional bruta” e “receita bruta de exportação” para efeito de apuração da base de cálculo do Crédito Presumido de IPI (na forma do art. 2º da Lei nº 9.363/96):

*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.*

...

§ 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; (grifos acrescidos)*

Portanto, pela disciplina da Portaria MF 38/97, o conceito de receita operacional bruta contemplava O PRODUTO DE TODAS AS OPERAÇÕES DE VENDA DE BENS E SERVIÇOS e o resultado auferido nas operações de conta alheia; e o de - receita bruta de exportação contemplava O PRODUTO DA VENDA AO EXTERIOR DE MERCADORIAS NACIONAIS.

Assim, o benefício fiscal estabelecido pela Portaria 38/97 mostrou-se amplo, ao considerar, para definição do percentual a ser considerado como base de cálculo do Crédito Presumido de IPI, a receita bruta serviços e vendas de mercadorias em geral, inclusive produtos não tributados e não industrializados e de terceiros, dentre outras receitas.

Entendo que tal fixação de conceitos e amplitude de base não descaracteriza o benefício, haja vista que as vendas de bens e serviços no mercado interno e externo, incluindo os produtos NT, continuam sendo tributados indiretamente pelas contribuições, haja vista que independentemente do regime jurídico de tributação na venda de tais bens e serviços, o que a lei objetivou foi alcançar os insumos tributados pelas contribuições utilizados para obter as receitas de venda (receita operacional bruta e receita bruta de exportação).

Assim, as disposições trazidas pela Portaria Ministerial estão de acordo com o sistema de direito positivo, em especial, com a Lei e a exposição de motivos que a introduziu, pois cabendo ao Ministro da Fazenda, por delegação de competência dada pela Lei nº 9.363/96, definir a extensão e composição dos termos que tratam da concessão do benefício, poderia ele dimensionar o benefício segundo os fatos jurídicos que ensejaram a incidência das contribuições e não do IPI, como salientam alguns.

Essas definições fixadas pelo Ministério da Fazenda com fundamento no art. 6º da Lei 9.363/96 vigeu até a revogação da Portaria MP 38/97, pela Portaria nº 64/2003, publicada em 26/03/2003, que alterou a definição dos termos “receita operacional bruta” e “receita bruta de exportação”, conforme art. 3º, § 12, *in 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.*

...

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

*I - receita operacional bruta, o produto da venda de produtos industrializados pela pessoa jurídica produtora e exportadora nos mercados interno e externo;*

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

É de notar-se que a alteração da definição modificou substancialmente a composição da base de cálculo do Crédito Presumido de IPI, uma vez que, se antes englobava para **receita operacional bruta** todas as operações de venda de bens e serviços, agora passou a restringir a, apenas, VENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS PELA PESSOA JURÍDICA (excluiu, portanto, as receitas de prestação de serviços, as receitas de vendas de mercadorias não industrializadas ou não industrializadas pelo beneficiário e o resultado auferido nas operações de conta alheia).

Após 26/03/2003, o conceito de receita de exportação também foi alterado, excluindo dessa definição o conceito genérico de “venda de mercadorias” para restringir à venda “de produtos industrializados nacionais”.

Como se sabe, a delegação de competência que as normas de nível hierárquico legal outorgam à autoridade Ministerial ou ao Poder Executivo, transferem para o ato da autoridade outorgada a função complementar da norma legal ordinária de modo que a Portaria MF nº 38/97 é norma complementar à lei, submetendo a administração tributária e os administrados ao comando da Portaria com a mesma força normativa da lei ordinária. Neste diapasão entendo não ser possível à administração tergiversar do mandamento posto no ato

Processo nº 11610.020188/2002-11  
Acórdão n.º **3101-001.658**

**S3-C1T1**  
Fl. 2.890

ministerial, pois constituir-se-ia afronta aos os artigos 2º, 3º e 6º da Lei nº 9.363/96, amesquinhando o direito do contribuinte ao benefício legalmente concedido.

Trata-se, neste caso, de uma questão intertemporal da sistemática de apuração do Crédito Presumido de IPI, pois, a partir da Portaria MF 64/2003, o cálculo passou a ser mais restritivo.

Diante do exposto, no que ao cálculo do benefício de crédito presumido de IPI, por conta do que dispõe a Portaria MF 38/97, ao considerar que o benefício deve ser calculado com base na receita operacional bruta, assim entendida o produto de todas as operações de venda de bens e serviços e o resultado auferido nas operações de conta alheia; e com base na receita bruta de exportação, assim entendida o produto da venda ao exterior de mercadorias nacionais, entendo que as receitas decorrentes da comercialização de produtos não tributados pelo IPI (NT), devem compor os cálculos para apuração da base de cálculo do benefício.

Luiz Roberto Domingo, Conselheiro