



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo n°** 13804.002890/98-21  
**Recurso n°** Especial do Contribuinte  
**Acórdão n°** 9303-003.029 – 3ª Turma  
**Sessão de** 05 de junho de 2014  
**Matéria** Crédito Presumido de IPI  
**Recorrente** Siemens Ltda  
**Interessado** Fazenda Nacional

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO CENTRALIZADA. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. CONCEITO

O conceito de receita operacional bruta para efeito de apuração do benefício instituído pela Lei 9.363 deve ser buscado na legislação do imposto de renda, consoante expressa disposição do seu art. 3º. Descabe falar em receita de estabelecimento pois quem realiza a operação de venda é a pessoa jurídica.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do relator.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS – Presidente Substituto.

JOEL MIYAZAKI - Relator.

EDITADO EM: 17/07/2014

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Júlio César Alves Ramos, Nanci Gama, Rodrigo da Costa Pôssas, Rodrigo Cardozo Miranda, Joel Miyazaki,

Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Ricardo Paulo Rosa (Substituto convocado), Fabiola Cassiano Keramidas (Substituta convocada), Maria Teresa Martínez López e Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente Substituto).

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido, com as devidas adições.

*Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 378/394 – Vol. II) contra o v. Acórdão DRJ/RPO nº 5.439 de 13/04/04 constante de fls. 310/328 (Vol I) exarada pela 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto SP que, por unanimidade de votos, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade das fls. 267/286 (vol. I), declarando a definitividade do Despacho Decisório do Ilmo Sr. Chefe da DIORT da DRF de São Paulo SP de fls.*

*170/171, e respectivo Parecer de fls. 166/170, que respectivamente deferiu parcialmente (pleiteado R\$ 150.000,00; Glosado R\$ 75.915,03; deferido R\$ 74.084,97) o Pedido de Ressarcimento de crédito presumido de IPI de fls. 01 (vol. I no valor de R\$ 150.000,00–Portaria MF nº 38/97) relativo ao período de 19/01/98 a 30/03/98 conforme demonstrado às fls. 25/32, bem como para homologar parcialmente até este valor, as compensações requeridas (fls. 04), observado o disposto na IN/SRF nºs 21/97 nº 73/97.*

*Nas informações que prestou em razão das diligências realizadas (fls.*

*166/170 Vol. I) a d. Fiscalização, explicita os motivos da glosa do crédito no valor total de R\$ 75.915,03, justificando-a, nos seguintes termos:*

*“(…)*

*... nota-se que nos demonstrativos de fls. 20 a 24, a empresa procedeu ao cálculo do crédito para determinação do coeficiente de exportação, utilizando apenas a Receita Bruta Operacional dos estabelecimentos exportadores, excluindo, as receitas dos estabelecimentos nãoexportadores.*

*Como bem determina a Portaria MF nº 38/97, quando o contribuinte opta pela apuração centralizada, deverá apurar as receitas brutas de todos os estabelecimentos da empresa, mesmo aqueles exclusivamente comerciais, uma vez que não há regra de exclusão. O coeficiente resultante da divisão da receita de exportação sobre a receita bruta total será então aplicado nos insumos consumidos pelos estabelecimentos no processo produtivo referente ao período em questão, tendose então uma estimativa dos insumos aplicados nos produtos fabricados e exportados, base de cálculo para apuração do crédito presumido (vide tabelas a seguir).*

*Como vemos, a forma Correta para apuração do crédito presumido, atendendo as normas editadas pela Secretaria da Receita Federal, está demonstrada acima, com os valores extraídos da Declaração de IRPJ do contribuinte (receita bruta e receita de exportação), em conjunto com os documentos que integram o presente pedido e, em particular, os demonstrativos de apuração de crédito presumido.*

*Outrossim, o sujeito passivo logrou êxito em apresentar toda a documentação necessária a identificar os insumos adquiridos e empregados na industrialização de produtos exportados, bem como a demonstração das exportações dos produtos industrializados pela requerente, por meio dos DCP de fls. 25 a 32, nos quais tenham sido utilizados os referidos insumos.*

*CONCLUSÃO Considerando que pela legislação invocada e verificações realizadas, os requisitos para atendimento do presente pedido, de acordo com a IN/SRF nº 21/97 e OS/DRF/SP nº 01/99 foram satisfeitos; Considerando, ainda, a ressalva de a Fazenda Nacional proceder à retificação ou cobrança dos valores ora propostos, em futuro procedimento de revisão; Considerando, principalmente, a formalização do processo em conformidade com a legislação em vigor, com as ressalvas aqui identificadas; Considerando, afinal, tudo mais que do processo consta; Concluimos que o contribuinte tem direito ao crédito incentivado de IPI que teve origem em recolhimentos do PIS/PASEP e COFINS na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, para utilização no processo produtivo crédito presumido, no montante de R\$ 74.084,97 (...), conforme tabela 3 acima, sendo, portanto, no mérito, PARCIALMENTE PROCEDENTE o pedido de ressarcimento às fls. 01.*

*Por seu turno a r. decisão constante de fls. 310/328 (Vol I) da 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto SP, houve por bem “indeferir” a Manifestação de Inconformidade das fls. 267/286 (vol. I), declarando a definitividade do Despacho Decisório do Ilmo Sr.*

*Chefe da DIORT da DRF de São Paulo SP de fls. 170/171, aos fundamentos sintetizados na seguinte ementa:*

*“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998 Ementa: CREDITO PRESUMIDO DO IPI A opção pela apuração centralizada do Crédito Presumido de IPI, no estabelecimento matriz, deve incluir nos cálculos do benefício a receita operacional bruta e a receita de exportação de todos os estabelecimentos da empresa, no período em questão.*

*Solicitação Indeferida.”*

*Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 378/394 – Vol. II) oportunamente apresentadas, a ora Recorrente sustenta a insubsistência parcial da r decisão recorrida, tendo em vista que: a) pretendeu excluir a receita de seus restabelecimentos varejistas da Receita Operacional Bruta, estabelecimentos estes*

*não produtores nem exportadores, sendo certo que seu procedimento estaria em conformidade com o art. 18, § 8º da IN/SRF nº 23/97 (revogada pela IN/SRF nº 313) com exclusão das filiais de vendas conforme preceitua a Portaria nº 64/2003 (revogada pela Portaria MF nº 93/04); o v. Acórdão traria aos autos disposições legais impertinentes porque posteriores e não retroativas como a Lei nº 10.637/02 e Lei nº 10.833/03.*

*Submetido o recurso a julgamento, em sessão de 19/06/07, através da Resolução nº 201.00.688 (fls. 437/441 vol. II) esta C. Câmara, acolhendo proposta do inclito Cons. Walber José da Silva, para que se esclarecessem as indagações de fls. 440/441, cujo “relatório final”, constante de fls. 1439/1442 (vol. VII) apurou um crédito presumido no valor de R\$ 151.744,64, portanto superior ao pedido original.*

*Através do r. despacho de fls. 1444 (vol. VII) o processo me foi remetido para relatório que dou por encerrado.*

O Colegiado *a quo*, decidindo o feito, negou provimento ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

*IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO CENTRALIZADA. RECEITA OPERACIONAL BRUTA. CONCEITO O conceito de receita operacional bruta para efeito de apuração do benefício instituído pela Lei 9.363 deve ser buscado na legislação do imposto de renda, consoante expressa disposição do seu art. 3º. Descabe falar em receita de estabelecimento pois quem realiza a operação de venda é a pessoa jurídica.*

*NORMAS TRIBUTÁRIAS. RESSARCIMENTO. CÔMPUTO DE JUROS.*

*IMPOSSIBILIDADE. Não havendo previsão legal para a adição de juros a valores postulados em ressarcimento, não se pode deferilos por analogia ou equidade, nem sob o argumento de desnecessidade de lei por se tratar de atualização do valor do crédito. A taxa Selic não é índice de correção monetária, mas sim taxa de juros prefixados.*

A contribuinte apresentou seu recurso especial às fls. 1455 a 1525 em que pleiteia que a apuração centralizada é uma “opção” do contribuinte

Contrarrazões fazendárias constam às fls. 1584 a 1595

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Joel Miyazaki

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

A matéria trazida ao debate diz respeito unicamente à fórmula a ser utilizada no cálculo do benefício trazido pela Lei 9.363/96. Conforme previsto em seu art. 2º, a base de cálculo do crédito presumido é determinada mediante a aplicação de um percentual correspondente à relação entre receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

A matéria em litígio restringe-se ao conceito dessa receita operacional bruta. Alega a recorrente que esta pode “optar” por restringir o valor do denominador dessa fração ao valor da receita de seu estabelecimento produtor, por outro lado, a Fazenda Nacional defende que o ROB se refere à vendas da pessoa jurídica e não apenas de um estabelecimento da pessoa jurídica. Como se sabe, quanto menor o denominador, maior o valor da fração e conseqüentemente, maior a base de cálculo do benefício fiscal.

Quanto a essa matéria, adoto inteiramente as razões de decidir do ilustre conselheiro Júlio César Alves Ramos, cujo voto peço vênha para abaixo transcrever (excerto):

(...)

*A fiscalização considerou que tal receita deveria englobar todos os estabelecimentos da empresa e não apenas aquele que produziu as mercadorias exportadas, como pretende a recorrente. Assim entendeu estar dando aplicação às disposições do art. 2º da Lei 9.363/96, assim vazado:*

*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. (destaquei)*

*§ 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. (destaquei).*

.....

*Ou seja, no ano em discussão a apuração centralizada era uma opção do contribuinte que dispusesse de mais de um estabelecimento produtor exportador.*

*Já no que tange ao aproveitamento do benefício, a própria lei autorizou o relaxamento do princípio da autonomia dos*

*estabelecimentos aplicável ao IPI. Com efeito, o § 3º acima destacado, permitiu que o crédito apurado de forma centralizada pudesse ser aproveitado por qualquer outro estabelecimento para abatimento do IPI devido por suas saídas para o mercado interno. Não tendo a lei feito qualquer restrição, há de se entender que até mesmo estabelecimentos por onde não tenham saído produtos para exportação o podem aproveitar, desde que, obviamente, também sejam contribuintes do imposto.*

*Destarte, uma empresa que possua, por exemplo, dez estabelecimentos, dentre os quais apenas por dois realiza exportações, pode usar o crédito presumido total decorrente das exportações realizadas por meio desses dois estabelecimentos para abater o IPI devido por todos os demais que sejam também contribuintes do imposto.*

*Nessa apuração centralizada, porém, tem de considerar como receita bruta a totalidade das vendas realizadas, e não apenas a receita decorrente das saídas promovidas pelos estabelecimentos exportadores. Essa conclusão decorre do mesmo art. 2º caput (parte negritada) e mais ainda do art. 3º:*

*Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.*

***Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matériaprima, produtos intermediários e material de embalagem.***

*Aí se estabelece, portanto, que a receita operacional bruta é apurada segundo a conceituação da legislação do imposto de renda. E ela foi reproduzida na Portaria 38/97, art. 3º, cuja transcrição completa, ainda que longa se impõe:*

*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.*

*§ 1º Para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, a empresa ou o estabelecimento produtor e exportador deverá:*

*I apurar o total, acumulado desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito, das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção; II apurar a relação percentual entre a receita de exportação e a receita operacional bruta, acumuladas desde o início do ano até o mês a que se referir o crédito; III aplicar a relação percentual, referida no inciso anterior, sobre o valor apurado de conformidade com o inciso I; IV multiplicar o valor apurado de conformidade com o inciso anterior por 5,37%*

*(cinco inteiros e trinta e sete centésimos por cento), cujo resultado corresponderá ao total do crédito presumido acumulado desde o início do ano até o mês da apuração; V diminuir, do valor apurado de conformidade com o inciso anterior, o resultado da soma dos seguintes valores de créditos presumidos, relativos ao anocalendarário:*

*a) utilizados para compensação com o IPI devido; b) ressarcidos; c) com pedidos de ressarcimento já entregues à Receita Federal.*

*§ 2º O crédito presumido, relativo ao mês, será o valor resultante da operação a que se refere o inciso V do parágrafo anterior.*

*§ 3º No último trimestre em que houver efetuado exportação, ou no último trimestre de cada ano, deverá ser excluído da base de cálculo do crédito presumido o valor das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção de produtos não acabados e dos produtos acabados mas não vendidos.*

*§ 4º O valor de que trata o parágrafo anterior, excluído no final de um ano, será acrescido à base de cálculo do crédito presumido correspondente ao primeiro trimestre em que houver exportação para o exterior.*

*§ 5º A apuração do crédito presumido será efetuada com base em sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial da pessoa jurídica, que permita, ao final de cada mês, a determinação das quantidades e dos valores das matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, utilizados na produção durante o período.*

*§ 6º Para efeito do disposto no parágrafo anterior, a pessoa jurídica deverá manter sistema de controle permanente de estoques, no qual a avaliação dos bens será efetuada pelo método da média ponderada móvel ou pelo método denominado PEPS, no qual se considera que as saídas das unidades de bens seguem a ordem cronológica crescente de suas entradas em estoque.*

*§ 7º No caso de pessoa jurídica que não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, a quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem utilizados na produção, em cada mês, será apurada somando-se a quantidade em estoque no início do mês com as quantidades adquiridas e diminuindo-se, do total, a soma das quantidades em estoque no final do mês, as saídas não aplicadas na produção e as transferências.*

*§ 8º Na hipótese do parágrafo anterior, a avaliação das matérias-primas, dos produtos intermediários e dos materiais de embalagem utilizados na produção, durante o mês, será efetuada pelo método PEPS.*

§ 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 aplicarseá até o final do ano calendário em que exercida.*

§ 11. *No caso de apuração descentralizada, o estabelecimento produtor exportador que não efetuar a compra de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem poderá calcular o crédito presumido sobre o valor desses insumos, utilizados na produção das mercadorias exportadas, que houverem sido recebidos por transferência de outro estabelecimento da mesma empresa.*

§ 12. *Na hipótese do parágrafo anterior, a transferência deverá ser efetuada pelo exato custo de aquisição constante do documento fiscal, emitido pelo fornecedor, na venda para o estabelecimento que houver efetuado a compra.*

§ 13. *O estabelecimento que transferir para outro, matéria prima, produtos intermediários e materiais de embalagem deverá excluir o valor desses insumos no cálculo de seu próprio crédito presumido.*

§ 14. *A empresa deverá manter em boa guarda as memórias de cálculo dos créditos presumidos e, se não mantiver sistema de custos coordenado e integrado com a escrituração comercial, as respectivas relações de quantidades e valores das matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagens em estoque no final de cada período de apuração.*

§ 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; III venda com o fim específico de exportação, a saída de produtos do estabelecimento produtor vendedor para embarque ou depósito, por conta e ordem da empresa comercial exportadora adquirente.*

*Portanto, não me parece duvidoso que a receita bruta que a lei 9.363 se refere é a receita obtida por toda a empresa e não apenas aquela que decorre das operações realizadas nos estabelecimentos exportadores. Isso porque não cabe falar, propriamente, em receita de um estabelecimento, dado que não é o estabelecimento quem promove a venda. A venda é sempre feita pela entidade com personalidade jurídica, que é a empresa.*

*Por isso, não sensibilizou a Câmara a ponto de formar maioria o argumento contrário segundo o qual essa interpretação promove uma redução do montante do benefício que teria sido deferido pela Lei. Primeiro, porque é a própria lei quem faz referência à receita do produtor exportador e remete à legislação do IR. Não*

*é apenas o ato normativo que impõe a adoção da receita da empresa como um todo.*

*Segundo, porque, como já enfatizado, a apuração centralizada constitui mera opção do contribuinte, cabendo-lhe analisar se lhe convém adotá-la ou não. O ilustre relator indaga qual seria vantagem que teria o contribuinte para essa adoção se válido o entendimento preconizado pelo fisco. A resposta mais óbvia para isso é que se não houver nenhuma vantagem cabe simplesmente à empresa não adotá-la em circunstância alguma.*

*É certo que usar no denominador a receita da empresa implica, sempre, uma diminuição do valor, quando comparado à hipótese pretendida. Essa diferença depende, obviamente, do peso relativo da receita operacional decorrente das operações realizadas pelos outros estabelecimentos.*

*Ainda assim, conseguimos identificar pelo menos uma situação em que é vantajosa essa adoção, considerando que se discute o ano de 1998, anterior, portanto, à entrada em vigor da Lei 9.779. Ela decorre diretamente do que se disse no parágrafo anterior e se dá quando os outros estabelecimentos são contribuintes do imposto mas apenas por operações de saída que não correspondam a vendas. Nesse caso, obviamente, a receita operacional bruta decorreria apenas das operações realizadas nos próprios estabelecimentos exportadores mas se poderia utilizar o crédito presumido neles apurado para compensar o imposto devido pelos outros estabelecimentos.*

*Isso, a meu ver, não poderia ser feito caso se optasse pela apuração descentralizada, em face do princípio da autonomia dos estabelecimentos, que impediria a compensação do IPI desses outros estabelecimentos via pedido de compensação regido pela Lei 9.430. Em outras palavras, até ao menos a entrada em vigor da Lei 9.779, somente se poderia usar esse crédito para compensar outros tributos, não o IPI. Para tanto, seria necessário transferir aquele crédito para o estabelecimento que pretende a compensação – na escrita fiscal – o que também só estava deferido – e pela Lei, não meramente pela Portaria ministerial – no caso de apuração centralizada.*

*Essas considerações acabaram por prevalecer, embora por voto de qualidade, sobre aquelas lançadas pelo i. relator e bem sintetizadas em seu voto. A principal razão é que, diferentemente do que ali está consignado, e pode aqui ser confirmado pela transcrição completa do seu art. 3º, a Portaria 38/97 não se refere apenas a estabelecimento. Como ali se vê, são usadas simultaneamente as expressões “empresa” e “estabelecimento”. Coerentemente, a primeira quando se der a apuração centralizada.*

Com estas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso especial apresentado pela contribuinte.

Joel

Miyazaki

-

Relator

CÓPIA