



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

Processo nº 13804.002890/98-21
Recurso nº 231700 Voluntário
Acórdão nº **3402-00.883 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de outubro de 2010
Matéria IPI - RESSARCIMENTO - CRÉDITO PRESUMIDO - CORREÇÃO
Recorrente SIEMENS LTDA.
Recorrida DRJ RIBEIRÃO PRETO - SP

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 deferi-los 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, pelo voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Leonardo Siade Manzan, Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça e Angela Sartori que davam provimento ao recurso. Designado o Conselheiro Júlio César Alves para redigir o voto vencedor.

NAYRA BASTOS MANATTA

Presidente

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Junior, Sílvia de Brito Oliveira e Leonardo Siade Manzan presentes à sessão.

Relatório

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 não-exportadores.

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, tendo-se 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 procedimentos 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 ínclito 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.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

Conselheiro Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade e, no mérito merece integral provimento.

De fato, expressamente dispõem os **arts. 1º, 2º** (reproduzidos nos arts. 166 a 168 do RIPI/98) e **3º da Lei nº 9.363** de 13/12/96, que:

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares ns. 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. (O

percentual referido neste parágrafo fica alterado para 4,04%, por força da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 - DOU de 31/12/2002 - Ed. Extra - em vigor desde a publicação, produzindo efeitos a partir de 01/12/2002).

§ 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.

(...)”

“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, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.”

Por seu turno, ao estabelecer o conceito de estabelecimento, para efeito de cumprimento de obrigações tributárias, o RIPI/98 expressamente dispunha em seus arts. 23 e 487 que :

“Art. 23 –

(...)

Parágrafo único – Considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento importador, industrial ou comerciante, em relação a cada fato gerador que decorra de ato que praticar (Lei nº 5.172, de 1966, art. 51 parágrafo único).”

“Art. 487 – Na interpretação e aplicação deste Regulamento, são adotados os seguintes conceitos e definições:

(...)

II – as expressões ‘fabrica’ e ‘fabricante’ são equivalentes a estabelecimento industrial, como definido no art. 8º;

III – a expressão ‘estabelecimento’, em sua delimitação, diz respeito ao prédio em que são exercidas atividades geradoras de obrigações, nele compreendidos, unicamente, as dependências internas, galpões e áreas contínuas muradas, cercadas ou por

outra forma isoladas, em que sejam, normalmente, executadas operações industriais, comerciais ou de outra natureza;

IV – são considerados autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa física ou jurídica;

(...)”

Dos preceitos expostos, não resta dúvida que o crédito presumido do IPI, instituído pela Medida Provisória nº 948 de 1995, convertida na Lei nº 9.363/96, foi outorgado exclusivamente às empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, respectivos estabelecimentos produtores exportadores, e às empresas comerciais exportadoras (“trading companies” – cf. art. 1º e § único), como um incentivo às exportações, através da desoneração e recuperação do valor do PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de produtos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem) agregados no processo produtivo dos bens destinados à exportação. Nesse sentido já assentou o E. STJ que “o **motivo da existência do crédito são os insumos utilizados no processo de produção, em cujo preço foram acrescidos os valores do PIS e COFINS, cumulativamente, os quais devem ser devolvidos ao industrial-exportador**” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no R.Esp. 813280-SC, Reg. nº 2006/0017398-9, em sessão de 06/04/06, REL. Min. JOSÉ DELGADO, publ. in DJU de 02/05/06 pág. 271), sendo certo que “o **benefício outorgado (...) pela Lei 9.363/96, atinge diretamente as empresas produtoras e exportadoras, consideradas dentro desse contexto também as suas filiais**, sob pena de inviabilizar os efeitos pretendidos pelo aludido benefício, na medida em que **apenas uma empresa pode ser diretamente responsável pela operação de exportação, sem a necessidade de que cada uma de suas filiais seja igualmente responsável na referida operação**” (cf. Ac. da 1ª Turma do STJ no R.Esp. nº 499935-RS, Reg. nº 2003/0014621-1, em sessão de 03/03/05, rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, publ. in DJU de 28/03/05 pág. 188).

Dos mesmos preceitos verifica-se que, não obstante autorizasse que a **apuração dos presumidos** pudesse se fazer de **forma centralizada** (no caso de empresas com mais de um estabelecimento produtor exportador – cf. § 2º do art. 2º da Lei nº 9363/96 e art. 166, § 3º do RIPI/98 Decreto nº 2.637/98), a **lei expressamente remete às legislações do IR e do IPI** para fins das **conceituações de receita bruta e de produção da empresa e seus estabelecimentos produtores exportadores** (art. 3º da Lei nº 9363/96), o que comprova irretorquivelmente que **na apuração do crédito presumido, ainda que de forma centralizada, a lei considera autônomos, para efeito de cumprimento da obrigação tributária, os estabelecimentos, ainda que pertencentes a uma mesma pessoa jurídica** (cf. art. 51, § único do CTN, art. 3º da Lei nº 9.363/96 e arts. 23, § único e 487, inc. IV do RIPI/98).

Note-se que ao definir a forma de cálculo do crédito presumido, a própria Portaria MF nº 38/97, expressamente esclarece que, para efeito de determinação do crédito presumido correspondente a cada mês, “o **estabelecimento produtor e exportador**” deverá “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”, o que obviamente pressupõe que, **embora centralizados os dados de cada estabelecimento na matriz da empresa, a apuração do crédito deve ser feita individualizadamente por cada “estabelecimento produtor e exportador”, assim excluindo a qualquer possibilidade confusão com dados de outros estabelecimentos da mesma empresa que não sejam produtores exportadores**. Nesse sentido a jurisprudência deste E. Conselho, como se pode ver das seguintes e elucidativas ementas:

“IPI. RESSARCIMENTO DE CRÉDITO. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS. As obrigações e os haveres de cada um dos estabelecimentos de uma pessoa jurídica, no que pertine ao IPI, por força da autonomia dos estabelecimentos, prevista na legislação de regência desse tributo, são personalíssimas, isto é, são intransferíveis para outro estabelecimento, ainda que da mesma firma, salvo expressa autorização legal em contrário. (...). Recurso negado”. (cf. ACÓRDÃO 202-15593 da 2ª Câmara do 2º CC, Rec. nº 125902, Proc. nº 11020.000461/2002-31, em sessão de 12/05/2004, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres)

“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - 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). 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 provido.” (cf. ACÓRDÃO 201-75819, da 1ª Câmara do 2º CC no Rec. nº 118766, Proc. nº 11065.000195/99-54, em sessão de 24/01/2002, Rel. Serafim Fernandes Corrêa)

“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO - 1 - 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). 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.” (cf. ACÓRDÃO 201-72587 da 1ª Câmara do 2º CC, Rec. nº 109753, Proc. nº 11065.000880/97-37, em sessão de 06/04/1999, Rel. Cons. Jorge Freire)

A pretensão fiscal de incluir no cálculo do benefício fiscal receitas operacionais de filiais que não sejam produtoras exportadoras, a par de ensejar manifesta violação ao princípio da autonomia dos estabelecimentos, cuja observância é obrigatória na apuração do crédito presumido (cf. art. 51, § único do CTN, art. 3º da Lei nº 9.363/96 e arts. 23, § único e 487, inc. IV do RIPI/98), destorce a base de cálculo legalmente prevista para o cálculo do referido cálculo (art. 2º da Lei nº 9.363/96) que, achando-se sob a **reserva da lei** (cf. art. 97, inc. IV do CTN), **não pode ser alterada ou restringida por portarias ou instruções normativas administrativas** (arts. 96, 99 e 100 do CTN), como reiteradamente proclamado pela Jurisprudência deste E. Conselho a jurisprudência deste E. Conselho e se pode ver da seguinte e elucidativa ementa:

“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.” (cf. Ac. nº 201-74144, da 1ª Câm. do 2º CC, Rec. nº 111664, Proc. nº 10940.000706/98-19, em sessão de 06/12/2000, Rel. Cons. Antônio Mário de Abreu Pinto; idem na mesma sessão e Rel. nos Recs. nº 111668, 111326, 111663)

Note-se que o próprio “relatório Final de Diligência, constante de fls. 1439/1442 (vol. VII) apurou um crédito presumido no valor de R\$ 151.744,64, portanto superior ao pedido original, sendo irretorquível o direito da Recorrente ao crédito presumido pleiteado na inicial.

Finalmente, no que toca à correção monetária, a jurisprudência da C. CSRF já assentou que “incidindo a Taxa SELIC sobre a restituição, nos termos do art. 39, § 4º da Lei nº 9.250/95, a partir de 01.01.96, sendo o ressarcimento uma espécie do gênero restituição, conforme entendimento da Câmara Superior de Recurso Fiscais (...), além do que, tendo o Decreto nº 2.138/97 tratado restituição o ressarcimento da mesma maneira, a referida Taxa incidirá, também, sobre o ressarcimento.” (cf. Ac. CSRF/02-01.319 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 201-110145, Proc. nº 10945.008245/97-93, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, em sessão de 12/05/2003; cf. tb. Ac. CSRF/02-01.949 da 2ª Turma da CSRF, no Rec. nº 203-115973, Proc. nº 10508.000263/98-21, Rel. Cons. Josefa Maria Coelho Marques, em sessão de 04/07/2005)

Isto posto, voto no sentido de **DAR INTEGRAL PROVIMENTO** ao **Recurso Voluntário (fls. 378/394 – Vol. II)** para reformar a r. decisão de **fls. 310/328 (Vol I)** exarada pela 2ª Turma da DRJ de Ribeirão Preto -SP e, na esteira da jurisprudência do STJ e deste CC, reconhecer o direito ao ressarcimento de **crédito presumido de IPI relativo à glosa do crédito no valor total de R\$ 75.915,03**, incidindo a Taxa SELIC sobre o referido ressarcimento tal como pacificamente reconhecido pela Jurisprudência da C. CSRF.

É como voto

Sala das Sessões, em 28 de outubro de 2010.

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Voto Vencedor

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

Honrou-me a Presidenta com a incumbência de traduzir o pensamento que prevaleceu no Colegiado – pelo voto de qualidade – quanto às duas matérias em que restou vencido o i. Relator.

A primeira delas teve a ver com a forma de cálculo do benefício, mais especificamente no que tange à mensuração da receita operacional bruta para efeito de definição do percentual a ser aplicado sobre o total das aquisições. Como se sabe, apura-se o percentual dividindo-se a receita de exportação pela receita operacional, de modo que quanto maior esta, mantida constante a outra, menor o percentual e conseqüentemente menor o montante do benefício.

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, matéria-prima, 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 ano-calendário:

- 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 aplicar-se-á 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.

Assim, negou-se provimento ao recurso do contribuinte neste ponto.

Quanto à questão da adição de juros calculados esses à taxa selic ao valor deferido em ressarcimento, entendeu a Câmara também impossível.

É que não há lei que preveja o cômputo de juros em adição a valores postulados em ressarcimento. Esta adição, como se sabe, está autorizada apenas nos casos de restituição de tributos pagos a maior ou indevidamente.

Diferentemente da corrente doutrinária predominante, entendo eu e assim entendeu também o Colegiado que o ressarcimento não pode ser considerado uma espécie do

gênero restituição, pois são inteiramente distintos os seus fundamentos jurídicos. A restituição, prevista no Código Tributário Nacional constitui a mera devolução de quantia paga indevidamente. Por isso, para ela foi estendida por lei a adição de juros – nunca confundidos com correção monetária, porém – que são obrigados a recolher os contribuintes quando em atraso com suas obrigações. Trata-se de mera isonomia, já que aqui está a União em poder de um valor que legalmente não lhe pertence do mesmo modo que estão os contribuintes que não recolhem no prazo legal o tributo.

Nos ressarcimentos nada foi pago indevidamente ou a maior. Por isso, a meu ver, é incabível também a tese de que tal adição visa apenas à correção ou atualização monetária para garantir o poder de compra do montante a ressarcir, dispensando lei autorizativa. É que, entendo, não se pode confundir a aplicação da taxa de juros selic com a figura da correção ou atualização monetária, pois aquela é autêntica taxa de juros, que incorpora, além da expectativa de inflação, efetiva remuneração, de vez que aplicada, em sua origem, à remuneração dos títulos da dívida pública e apenas trazida ao mundo tributário por força, originalmente, da lei 9.250/95. Assim sendo, não se pode admitir a tese de que sua aplicação independa de existência de norma legal, ao sabor do entendimento doutrinário pacificado de que “a correção monetária não constitui *plus*” mas apenas reposição do anterior poder aquisitivo do crédito. A taxa selic é, sim, *plus* e *plus* bastante alto, por sinal, como, aliás, reconhecem os mesmos contribuintes quando se trata de pagá-la nos recolhimentos em atraso...

Ocorre que sendo uma remuneração, que embute, mas extrapola, o que se poderia chamar de “correção” monetária, a aplicação de juros ao ressarcimento constituiria, ao contrário, enriquecimento do sujeito passivo, que nada pagou indevidamente. Não é ele, portanto, credor da União, seja tributário, seja não tributário.

Ademais, sabemos todos que o instituto da correção monetária, criado à época da ditadura militar, tinha por escopo preservar o valor de determinado crédito compensando-o pela inflação **passada**. Por outro lado, como taxa de juros prefixados que é, e disso não há dúvidas, o que a Selic embute é uma **expectativa** de inflação; ou seja, é a inflação que se espera que ocorrerá, não a que tenha eventualmente ocorrido e que se mede por um dos muitos índices disponíveis: IPC, INPC, IPCA etc. Como tal, pode se confirmar ou não. Pois bem, após o plano real não tem sido incomum que se registrem deflações (o que nem por isso fez a Selic negativa). Será que os que advogam a incidência de correção monetária pretenderão, nesse caso, reduzir o montante a ressarcir? Ou, por coerência, considerarão que há enriquecimento sem causa do postulante ao ressarcimento?

Claro que a lei poderia deferir a incidência de juros nesses casos. Não o fez, porém. E não o tendo feito, não cabe ao intérprete fazê-lo, ainda que à guisa de analogia ou de equidade.

Foi com essas considerações que entendeu o Colegiado negar provimento ao recurso do contribuinte. Este o acórdão que me coube redigir.

Sala das Sessões, em 28 de outubro de 2010.

CONSELHEIRO JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

REDATOR DESIGNADO

Processo nº 13804.002890/98-21
Acórdão n.º **3402-00.883**

S3-C4T2
Fl. 8



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA em 24/05/2011 17:23:22.

Documento autenticado digitalmente por ELAINE ALICE ANDRADE LIMA em 24/05/2011.

Documento assinado digitalmente por: NAYRA BASTOS MANATTA em 24/05/2011 e FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 24/05/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 13/02/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP13.0220.08587.SIL5

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

1B25F750CBB6F5C29F9B7B4D35C144FF6195F13D