



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

Processo nº 13804.008790/2002-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-003.629 – 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2017
Matéria IPI
Recorrente THYSSENKRUPP ELEVADORES S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. APURAÇÃO DESCENTRALIZADA

O crédito presumido do IPI pode ser apurado de forma descentralizada de acordo com a Lei nº 9.393/96, não se aplicando o disposto no art. 6º da IN nº 103/97, visto que a apuração de forma centralizada somente será obrigatória nos casos de empresas com mais de um estabelecimento produtor exportador.

Recurso Voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte o recurso voluntário e na parte conhecida dar provimento.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marcos Roberto da Silva, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 516 a 540) interposto pelo Contribuinte, em 20 de novembro de 2008, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-16.883 (fls. 482 a 490), de 15 de agosto de 2008, proferido pela 3^a Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (RS) – DRJ/POA – que julgou, por unanimidade de votos, parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 380 a 412) apresentada pelo Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

O estabelecimento acima identificado apresentou, em 05 de dezembro de 2002, pedidos de ressarcimento de crédito presumido do IPI, fls. 02 a 06, autorizado pela Lei nº 9.363, de 16 de dezembro de 1996, para ressarcir o valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, incidentes na aquisição de insumos empregados na industrialização de produtos exportados, referentes aos trimestres de apuração 04/1997, 04/1998, 01/1999, 04/2000 e 04/2001, nos valores, respectivamente, de R\$ 70.458,68, R\$ 133.805,48, R\$ 68.940,73, R\$ 300.549,74 e R\$ 518.105,89. O total do ressarcimento pleiteado atinge R\$ 1.091.860,52. Consta, na fl. 01, Declaração de Compensação (DCOMP), também apresentada em 05 de dezembro de 2002. Foram apensados os processos nºs 13804.009493/2002-18 e 13804.001528/2003-43, contendo DCOMP, na fl. 01 de cada um dos processos, apresentadas, respectivamente, em 27 de dezembro de 2002 e 24 de março de 2003.

2. A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Porto Alegre, pelo Despacho Decisório 1223/2007, fl. 174, datado de 26 de setembro de 2007, com suporte no Relatório Fiscal das fls. 169/172, indeferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 374.286,44, e homologou as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido, pelos motivos relatados a seguir:

2.1 O contribuinte apurou o crédito presumido, nos anos de 1997 e 1998, de forma descentralizada, quando deveria fazê-lo de forma centralizada na matriz, conforme determinava a Instrução Normativa (IN) SRF nº 103, de 30 de dezembro de 1997.

2.2 O interessado deixou de considerar como Receita Operacional Bruta, no cálculo do crédito presumido do IPI, a receita de prestação de serviços.

2.3 Dessa decisão o contribuinte foi cientificado em 01 de outubro de 2007, conforme Aviso de Recebimento na fl. 188.

3. Inconformado com a decisão, o interessado apresentou, tempestivamente, manifestação de inconformidade, fls. 189 a 205, firmada por procurador (instrumento de procura na fl. 207), alegando, em síntese, o que segue:

3.1 Após breve relato dos fatos, diz o interessado que fabrica e exporta elevadores unicamente no estabelecimento matriz. As demais filiais realizam comércio, conservação, instalação e representação dos elevadores fabricados pela matriz.

3.2 Transcreve artigos da Lei nº 9.363, de 1996, e da Portaria MF nº 38, de 27 de fevereiro de 1997, argumentando que o cálculo do crédito presumido de forma

descentralizada atende as determinações da lei, visto que somente o estabelecimento matriz fabrica as mercadorias para posterior exportação. Transcreve decisões do Conselho de Contribuintes a respeito do tema.

3.3 Prosseguindo, diz que, nos termos do art. 3º da Portaria MF nº 38, de 1997, as receitas de serviços somente poderiam integrar a base de cálculo do crédito presumido do IPI se fossem objeto de exportação, o que não é o seu caso.

3.4 Acrescenta que o art. 2º, parágrafo 3º, da Lei nº 9.363, de 1996, delega SRF poderes para dispor sobre a forma de transferência do crédito presumido, ou seja, a referida delegação autoriza, tão-somente, que a SRF edite norma regulamentando o procedimento a ser adotado na transferência do crédito.

3.5 Transcreve ementas de decisões administrativas sobre a não inclusão, no cômputo da receita operacional bruta, das receitas de prestação de serviços.

3.6 Ao final, requer o reconhecimento do direito ao resarcimento integral do crédito presumido, com a consequente homologação das compensações declaradas.

4. Num exame sumário do litígio, este julgador, pelo entendimento de que a obrigatoriedade da apuração centralizada do crédito presumido do IPI somente se deu a partir da vigência da IN SRF nº 103, de 1997, propôs o encaminhamento deste processo, em diligência (fls. 234/235), à DRF/Porto Alegre, para prestação das informações contidas no item 5 dessa diligência. Tal proposta foi acolhida pelo Presidente desta Terceira Turma de Julgamento.

4.1 Em atendimento ao que foi proposto, a DRF/Porto Alegre, pelo Relatório Fiscal e planilhas das fls. 236 a 239, concluiu que o valor do crédito presumido a que o contribuinte tem direito, para o ano de 1997, é de R\$ 37.506,54.

Tendo em vista a negativa parcial do Acórdão da 3ª Turma da DRJ/POA, que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação apresentada pelo Contribuinte, este ingressou com Recurso Voluntário, em 26 de novembro de 2008, visando reformar a referida decisão.

Houve, ainda, por parte do Contribuinte a apresentação de dois Requerimentos (fls. 560 a 564 e 587 a 592), de 18 de julho de 2014 e 21 de janeiro de 2013, respectivamente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen

O Recurso Voluntário, de 20 de novembro de 2008, interposto pelo Contribuinte, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 10-16.883, é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado recurso visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/2001

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI

- Apuração Centralizada - O crédito presumido do IPI deve ser apurado de forma centralizada, na matriz, no ano de 1998, quando o estabelecimento produtor e exportador transferir, para outro estabelecimento, parte de sua produção para comercialização no mercado interno.

- Receita Operacional Bruta - Para fins de cálculo do crédito presumido de IPI, a receita de prestação de serviços integra a receita operacional bruta.

Solicitação Deferida em Parte

A discussão do presente processo reside em dois principais pontos expostos no Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, quais sejam: a) quanto a forma de apuração do crédito, centralizado ou descentralizado; e, b) a respeito das receitas que integram ou não a base de cálculo de crédito presumido.

A decisão ora recorrida da DRJ/POA, consubstanciada no Acórdão nº 10-16.883, entendeu que a apuração do crédito presumido de IPI deve ser realizada de forma centralizada no ano fiscal de 1998, pois, segundo a decisão, o estabelecimento produtor/exportador transfere parte da produção para a comercialização no mercado interno.

A respeito do segundo ponto a decisão da DRJ/POA entendeu que a receita de prestação de serviços integra a receita operacional bruta do Contribuinte, servindo para a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Após a interposição do já referido recurso o Contribuinte apresentou dois Requerimentos (fls. 560 a 564, objeto: quitação de parcelamento; e, 587 e 592, objeto: desistência parcial) declarando que desiste de parte das glosas discutidas neste processo, tendo em vista que ingressou no programa de parcelamento de débitos administrativos da Receita Federal do Brasil.

Neste sentido, cito trecho do referido Requerimento para elucidar a questão (fl. 591 e 592):

Desta forma, devido às reduções concedidas pela Autoridade Fazendária na modalidade de pagamento em até 30 vezes, e em conformidade com a portaria Conjunta da PGFN/RFB nº 7 de 2013, o valor da DARF, refere-se aos valores dos dois processos administrativos no valor total de **R\$ 631.047,91** (seiscentos e trinta e um mil e quarenta e sete reais e noventa e um centavos), sendo **R\$ 208.058,89** (duzentos e oito mil cinquenta e oito reais e oitenta e nove centavos) referente a primeira de seis parcelas do processo administrativo **13804008790/2002-38**, processo de débito (13804-009.493/2002-18).

Assim sendo e neste sentido, **requer** que seja reconhecido o referido pagamento com a ulterior **desistência PARCIAL do presente processo administrativo**, única e exclusivamente com relação à glosa referente a não inclusão em sua receita operacional bruta do preço dos serviços prestados, **mantendo-se a discussão administrativa com relação à apuração do crédito presumido de forma descentralizada no ano calendário de 1998**, devendo o presente processo administrativo seguir o seu trâmite regular com relação à glosa mantida em discussão.

Neste sentido, quanto a esta matéria, voto por não conhecer parcialmente o Recurso Voluntário diante do pedido de desistência parcial formulado pelo Contribuinte em seus requerimentos no que diz respeito as receitas que integram a base de cálculo de crédito presumido.

Isto posto, resta tratar da análise da forma de apuração do crédito, ou seja, se deverá ser realizado de forma centralizada ou descentralizada.

No Recurso Voluntário apresentado pelo Contribuinte alega-se que a apuração de forma centralizada só é exigida quando a empresa possua mais de um estabelecimento produtor/exportador, como demonstra o seguinte trecho do recurso (fl. 520 e seguintes):

Entretanto, o entendimento manifestado no acórdão recorrido não merece subsistir, posto que a Legislação que instituiu o benefício em comento, qual seja, Lei nº 9.363/96, em seu artigo 2º, § 2º, dispõe que a apuração centralizada somente será obrigatória nos casos de empresas com mais de um estabelecimento produtor exportador. Senão vejamos:

"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 a 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."

§ 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."

Consoante informado na Manifestação de Inconformidade, a Recorrente fabrica elevadores **unicamente** no seu estabelecimento MATRIZ (industrializa e exporta), realizando todas as suas operações de venda e exportação através deste estabelecimento, conforme comprova a Ata de Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária AA013, anexado a peça inicial (Doc. 02). As demais filiais (Anexo I da Ata AA013) realizam apenas o comércio, conservação, instalação e representação dos elevadores fabricados pela Matriz (Doc. 03).

O legislador, com objetivo de garantir as disposições constitucionais de não exportação de tributos, editou a Lei nº 9.363/96, concedendo aos exportadores o direito de **recuperação** dos valores pagos a título de PIS/COFINS incidentes nas de aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, através de Crédito presumido de IPI.

Por oportuno, transcrevemos o art. 1º da Lei 9.363/96, *in verbis*:

- Art. 1º. - A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como resarcimento 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.

Assim, as empresas exportadoras que adquirirem no mercado interno insumos para utilização no processo produtivo, farão jus ao crédito presumido concedido pela Lei acima citada. O Cálculo do aludido crédito deve seguir as determinações contidas no supratranscrito art. 2º. do referido diploma legal.

Note-se que a norma supra trasladada, deixa claro que a base de cálculo do crédito presumido deve considerar o percentual correspondente a relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador aplicado sobre o valor total das aquisições de MP, PI e ME, utilizados no processo produtivo destinado à exportação.

Destarte, cabe destacar que o legislador com o objetivo de garantir as disposições constitucionais retirou do custo da mercadoria exportada a tributação incidente de forma indireta - nas operações de exportação, autorizando o creditamento dos valores pagos a título de PIS/COFINS incidente nas aquisições de insumos utilizados no processo produtivo de mercadorias exportadas.

Logo, somente o estabelecimento EXPORTADOR, poderá utilizar o benefício em tela, já que a norma prevê a utilização de percentual de 5,37% aplicado sobre o percentual correspondente a relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor EXPORTADOR.

Contudo, o parágrafo 2º. , do artigo 2º., da Lei 9.363/96, prevê a possibilidade da empresa com mais de um estabelecimento produtor exportador, apurar o crédito presumido de forma centralizada, na matriz.

Ocorre que, no caso da Recorrente, **somente** o estabelecimento Matriz possui autorização Estatutária para realizar operações de exportação. Além disso, apenas a Matriz adquire insumos para utilização no processo produtivo, sendo que as filiais realizam tão-somente a atividade de prestação de serviço de Manutenção.

Já o ora recorrido Acórdão interpreta a atividade do Contribuinte de forma diversa, ou seja, a Fiscalização, assim como a DRJ/POA, entende que a apuração deve ser realizada de forma descentralizada pois, segundo sua avaliação, parte da produção foi transferida para outros estabelecimentos do mesmo Contribuinte.

Cito trecho do referido Acórdão como forma de elucidação da questão controversa (fl. 488):

5.3 Para fins de apuração do crédito presumido do IPI, a obrigatoriedade de apuração centralizada na matriz decorre do disposto no art. 6º, inciso II, da IN SRF nº 103, de 1997, abaixo transcrito:

Art. 6º. O crédito presumido deverá ser apurado de forma centralizada, na matriz, sempre que:

II — o estabelecimento produtor e exportador transferir, para outro estabelecimento, parte de sua produção para comercialização no mercado interno.

5.4 Pelo exame dos documentos das fls. 123 a 132, não resta dúvida que parte da produção do estabelecimento industrial foi transferida para outros estabelecimentos do mesmo contribuinte, para comercialização no mercado interno, visto que todas as

operações de exportação eram efetuadas somente pelo estabelecimento matriz, fato este confirmado pelo próprio interessado em sua manifestação de inconformidade (fl. 191, II, a). Assim, o procedimento de transferência de parte da produção para outros estabelecimentos é motivo suficiente para o enquadramento na regra acima transcrita, qual seja a de tornar obrigatória a apuração do crédito presumido de forma centralizada. Há que se registrar, porém, que essa obrigatoriedade passou a existir somente a partir da vigência da IN nº 103, de 1997, que se deu a partir de 05 de janeiro de 1998.

5.5 Por esse entendimento, para o ano de 1997, o contribuinte podia optar pela apuração do crédito presumido de forma descentralizada. Em atendimento à solicitação contida na diligência das fls. 234/235, a DRF/Porto Alegre recalcoulou o valor do crédito presumido do IPI correspondente ao ano de 1997, fls. 238/239, concluindo que o valor do crédito presumido a ser considerado para o ano de 1997, apurado de forma descentralizada, é de R\$ 37.506,54. Então, o crédito complementar a que o contribuinte tem direito, referente ao ano de 1997, é de R\$ 7.237,96, que corresponde à diferença entre o valor apurado no despacho da fl. 239 (R\$ 37.506,54) e o valor reconhecido originalmente, fl. 171 (R\$ 30.268,58).

5.6 Para o ano de 1998, como visto anteriormente, o crédito presumido deve ser apurado de forma centralizada, estando correto o cálculo efetuado pela DRF/Porto Alegre (fl. 171).

Como se percebe nos autos do processo o Contribuinte, em relação aos anos de 1997 e 1998, apurou o crédito presumido de forma descentralizada. No entendimento da DRJ com o advento da IN nº. 103, de 30 de dezembro de 1997, com vigência a partir de 5 de janeiro de 1998, tornou-se obrigatório a apuração do crédito presumido de forma centralizada sempre que o estabelecimento produtor e exportador transferir para outro estabelecimento parte de sua produção para comercialização no mercado interno.

Com a devida vênia a posição da DRJ entendo que a IN nº. 103/97 por intermédio do art. 6º, II, extrapolou o estabelecido no art. 6º da Lei nº 9.363/96 que estabeleceu o seguinte:

Art. 6º . O Ministério de Estado e Fazenda expedirá as instruções necessárias ao cumprimento do disposto nesta Lei, inclusive quanto aos requisitos e respectivo ressarcimento, à definição da receita de exportação e aos documentos fiscais comprobatórios dos lançamentos, a esse título, efetuados pelo produtor exportador.

Neste sentido cito trecho do Recurso Voluntário como razões para decidir (fls. 528 e seguintes):

A Lei nº 9.363/96, em seu artigo 6º, condicionou a elaboração de norma complementar para o fim específico de estabelecer os requisitos para apuração e para fruição do crédito presumido e respectivo ressarcimento.

Entende-se por requisito uma condição imprescindível para a realização de determinados direitos, jamais a alteração das formas estabelecidas na legislação de regência.

Assim, por óbvio que o requisito antecede o fim, de modo que, no momento em que a Instrução Normativa SRF nº 103/97 altera as disposições trazidas na Lei nº 9.363/96, estaria ela usurpando a sua competência regulamentatória, inviabilizando, por conseguinte, a perfectibilização da lei.

Com efeito, havendo por parte da Lei nº 9.363/96 a determinação de que a apuração centralizada somente será obrigatória nos casos de empresas Com mais de um

estabelecimento produtor exportador, não pode a Secretaria da Receita Federal estender interpretação equivocada a preceitos legais, vedando ou limitando disposição contida na Lei Ordinária objeto de sua regulamentação - *in casu*, a forma de apuração do crédito presumido de IPI.

"Corroborando o entendimento até então esposado, trazemos colação as decisões exaradas pelo Egrégio Conselho Federal de Contribuintes em casos análogos ao presente: -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 as empresas que fazem jus ao benefício apura-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 norma complementar a legislação tributária de hierarquia superior. Antes da vigência da Medida, Provisória no 1.778/98, convertida na Lei no 9.779/99, era assegurado a 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 a 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."

(2º CC - Recurso nº 111663)

"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 finais, 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 a 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."

(2º CC - Recurso nº 118763)

As jurisprudências administrativas acima colacionadas elucidam a questão aos explicarem de forma clara que somente pode ser centralizada a apuração do benefício se existir mais de um estabelecimento **exportador**, pois do contrário teríamos um benefício ineficaz a medida que o valor do crédito JAMAIS conseguiria cobrir o valor gasto nas aquisições de MP, PI e ME, dado a inclusão de diversas receitas alheias a atividade de exportação.

Veja-se que restou demonstrado a exaustão que a forma de apuração centralizada ou descentralizada atinge **apenas** os estabelecimentos que possuem mais de um estabelecimento **exportador**.

Com esse entendimento, de que a IN nº 103/97 não respeitou os limites postos pelo art. 6º da Lei nº. 9.393/96 para o devido cumprimento ao disposto na lei, limitando o benefício concedido. Assim sendo, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário no que tange a possibilidade da apuração do crédito presumido de forma descentralizada, reformando-se assim, neste ponto o acórdão ora recorrido.

Conclusão

De acordo com a legislação vigente e os autos do processo, voto em não conhecer parcialmente o Recurso Voluntário do Contribuinte quanto a desistência parcial no que diz respeito as receitas que integram a base de cálculo do crédito presumido e, na parte conhecida em dar provimento quanto a apuração do crédito presumido.

Valcir Gassen - Relator