



**Processo nº** 10435.000275/2008-52  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** **3401-012.985 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 21 de maio de 2024  
**Recorrente** ACUMULADORES MOURA S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Exercício: 2010

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE. SEGURANÇA JURÍDICA.

Tendo o processo decorrente sido julgado antes desse, deve-se seguir o resultado lá aplicado, eis que existindo decisões conflitantes, poderá tornar inexequível o processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos termos do processo nº 10480.720471/2013-69.

(assinado digitalmente)

Ana Paula Pedrosa Giglio – Presidente-substituta

(assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator e Vice-presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Mateus Soares de Oliveira, Catarina Marques Morais de Lima (suplente convocado(a)), George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente).

.

## Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento.

Para bem relatar os fatos, transcreve-se o relatório da decisão proferida pela autoridade *a quo*:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade interposta aos 02/05/2013, fls. 266/313, contra o Despacho Decisório de fl. 221, do qual a contribuinte foi cientificada aos 08/04/2013 (fl. 586), que, acatando a proposta contida no Parecer de fls. 217/220, decidiu:

**REVER DE OFÍCIO** o Despacho Decisório DRF/Caruaru/PE nº 461, de 02 de outubro de 2008, de forma a **Indeferir o Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI** de fl. 05, referente ao 4º trimestre de 2007;

**NÃO-HOMOLOGAR** as Compensações de que tratam as **Declarações de Compensação** de fls. 24, 25, 26 e 28, identificados na Tabela do item 8 do Parecer supra citado; e

**Considerar EXTINTOS POR COMPENSAÇÃO** os débitos contemplados nas Declarações de Compensação de fls. 13, 18 e 19

Menciona o Parecer acima, no qual se fundamentou o Despacho Decisório proferido, que, de acordo com a Informação Fiscal de fls. 188/189, “que se reporta ao que foi apurado através da Fiscalização de que trata o Mandado de Procedimento Fiscal nº 04.1.00-2012- 00014-6, foi enviada Representação Fiscal, contida no Processo Administrativo nº 10480.720472/2013- 11, relatando que foi verificado pela Equipe Regional de Fiscalização (Termo de Informação Fiscal de fls. 190 a 212) que não há valor passível de ressarcimento ou de compensação relativo ao presente processo, uma vez que, para o 4º trimestre de 2007 – o crédito pleiteado, no valor de R\$ 3.826.383,16, foi totalmente glosado”.

Expõe que “O Termo de Informação Fiscal de fls. 190 a 212, que passa a ser parte integrante deste Parecer, decorre da fiscalização realizada pela Equipe Regional de Fiscalização da 4<sup>a</sup> Superintendência Regional da Receita Federal do Brasil – 4<sup>a</sup> SRRF, em cumprimento ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) nº 04.1.00-2012-00014-6, onde foi constatado que os valores de crédito presumido de IPI considerados foram totalmente absorvidos pelos débitos gerados pelas saídas, não sobrando ao final dos trimestres (...) qualquer valor passível de ressarcimento ou de compensação com débitos de outros tributos/contribuições administrados pela RFB; exceção feita ao 3º trimestre de 2007 e ao 3º trimestre de 2010, em que foram apurados os saldos passíveis de ressarcimento/compensação de R\$ 1.485.688,59 e R\$ 399.613,57, respectivamente”.

Narra, também, que “Relativamente aos pedidos de ressarcimento acima discriminados, foi proposto pela Equipe de Fiscalização da 4<sup>a</sup> RF, através de Representação Fiscal (fls. 213/214), contida no processo 10480.720.472/2013-11, à autoridade da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caruaru – PE, que o reconhecimento do direito creditório seja limitado aos valores passíveis de ressarcimento/compensação apurados em tal fiscalização (...); servindo o Termo de Informação Fiscal e todos os documentos ali referidos e anexados como lastro aos resultados da auditoria”.

Prosseguindo, o Parecer de fls. 217/220 diz que “Diante da conclusão e de todos os elementos apresentados no supra citado Termo de Informação Fiscal, contra o qual não vislumbro qualquer contestação, entendo que é cabível o que admite o art. 6º (*caput* e §1º) da Norma de Execução Corat/Cofis/Cosit nº 4, de 22/11/2004:

*Art. 6º O despacho decisório que reconhecer o direito ao ressarcimento ou que homologar compensação declarada pela pessoa jurídica poderá ser revisto no prazo de cinco anos, contados da data do pagamento do ressarcimento ou da entrega da declaração de compensação, observado o disposto no § 5º do art. 47 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004.*

*§ 1º Na hipótese de serem constatados, no procedimento de revisão de que trata o caput, recebimentos indevidos a título de ressarcimento, referidos valores serão exigidos da pessoa jurídica mediante lançamento de ofício”.*

Externa que, como decorrência do anterior deferimento do Pedido de Ressarcimento, foram realizadas compensações dos débitos listados em seu item 8 e que “De conformidade com o art. 6º (caput e §1º) da Norma de Execução Corat/Cofis/Cosit nº 4, de 22/11/2004, o despacho decisório que reconhecer o direito ao ressarcimento ou que homologar compensação declarada pela pessoa jurídica poderá ser revisto **no prazo de cinco anos**, contados da data do pagamento do ressarcimento **ou da entrega da declaração de compensação**, observado o disposto no

§ 5º do art. 47 da Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004. O Despacho Decisório DRF/CRU nº 461, de 02/10/2008, homologou a compensação efetuada pelo sujeito passivo, considerando extintos, por compensação, os débitos constantes dos Pedidos de Compensação, até o limite do crédito deferido. Já decorrem mais de 05 (cinco) anos dos pedidos de compensação de fls. 13, 18 e 19, que são datados de 07/02/2008, 28/02/2008 e 28/02/2008, respectivamente, e portanto, estão além do prazo permitido para a revisão de ofício de que trata a Norma de Execução supra citada”.

Dante do que consta acima, propôs o já referenciado Parecer:

a revisão de ofício do Despacho Decisório antes proferido nos autos para indeferir totalmente o Pedido de Ressarcimento aqui tratado;

o cancelamento das compensações de fls. 24, 25, 26 e 28, pois ainda não decorreram cinco anos desde as datas de suas apresentações.

Na Manifestação de Inconformidade, a recorrente sustenta que, como o Parecer de fls. 217/220, bem como o Despacho Decisório que o aprovou aos 21/03/2013 e que reviu o Despacho Decisório aqui antes proferido aos 02/10/2008, foram elaborados, única e exclusivamente, em virtude da Informação Fiscal relacionada ao Auto de Infração objeto do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69 (que então aguardava julgamento perante esta Delegacia da Receita Federal do Brasil no Recife), requereu a distribuição por dependência do presente processo administrativo para julgamento concomitante com o da Impugnação apresentada contra a mencionada autuação. Fundamentou a pretensão no art. 47, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF e, ainda, no art. 9º, da Portaria MF nº 341, de 12/07/2011.

Em seguida, articula que a disposição contida no art. 6º, *caput* e §1º, da Norma de Execução CORAT/COFIS/COSIT nº 04/2004, seria ilegal pois, para o caso vertente, segundo a defendant, era dever da autoridade fiscal aplicar o art. 149, do CTN, e que os regulamentos editados pelo Poder Executivo não poderiam criar direitos ou

restrições não estabelecidos ou revistos em lei ou que com ela sejam conflitantes, apresentando decisão administrativa e judicial para amparar sua alegação. E, depois de apresentar decisões arredam disposições de atos normativos que extrapolam os parâmetros legalmente estabelecidos, requer seja afastada a aplicação da Norma de Execução CORAT/COSIT/COFIS nº 4/2004, para que seja empregada a disposição contida no art. 149, do CTN.

Fala que as Declarações de Compensação aqui tratadas, em que foi utilizado o crédito previsto no art. 1º, IX, da Lei nº 9.440/97, foram homologadas pelo Despacho Decisório nº 461/2008, e que, passados mais de quatro anos, a contribuinte foi cientificada de Despacho Decisório que resolveu anular o anteriormente proferido, nisto havendo “grave afronta à legalidade tributária na tentativa de aplicar novo critério jurídico a fatos tributários já julgados e analisados pela Receita Federal do Brasil”, devendo prevalecer o Despacho Decisório inicial.

Menciona que a compensação é forma extintiva do crédito tributário (art. 156, II, do CTN), que, no contexto, significa crédito da RFB (tributo devido pela contribuinte) e que, na diretriz do art. 74, *caput* e §§1º, 2º e 5º, da Lei nº 9.430/96, o prazo para a homologação da compensação é de cinco anos, contado da data da entrega da Declaração de Compensação, sendo que “A compensação declarada extingue a obrigação tributária sob condição resolutória, produzindo os mesmos efeitos do pagamento. Se homologada, por transcurso do prazo de 5 anos, não pode a compensação ser reformada, em qualquer hipótese”.

Consigna que a homologação da compensação também pode ocorrer de ofício por ato da RFB, hipótese em que o correspondente ato administrativo “tem natureza de “lançamento” (realizado com base nas declarações prestadas pelo contribuinte)” e a propósito apresenta doutrina de Gabriel Troianelli.

Argumenta que a natureza jurídica do ato administrativo de homologação “torna- se ainda mais clara em matéria de IPI. Sobre o regime desse tributo, o regulamento do IPI dispõe que o lançamento constitui o crédito tributário a partir da homologação de atos de ‘iniciativa do sujeito passivo’ (pagamento ou compensação), conforme Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10), arts. 181, 183, 268, e Decreto nº 4.544/02 RIPI/02, arts. 122, 124 e 208”.

Ressalta que a atribuição da natureza de “lançamento” ao ato homologatório da compensação é determinante para o exame das hipóteses de sua revisão, que estão taxativamente previstas no art. 149, do CTN, e não caracterizadas nos presentes autos.

Externa que a doutrina e a jurisprudência entendem que “somente o ‘erro de fato’ autoriza a revisão do lançamento (o que estaria refletido nas hipóteses listadas pelo art. 149 do CTN, incluindo o elemento fraude e dolo, mas excluindo o que é determinante ao caso concreto, o ‘erro de direito’). Esclareça-se que ‘o erro de fato situa-se no conhecimento dos fatos, enquanto simples fatos, independentemente da relevância jurídica que possam ter’. O Superior Tribunal de Justiça entende que somente erro de fato autoriza a revisão do lançamento (afastando o erro de direito)”.<sup>1</sup>

Menciona que “O erro de direito (o que inclui a interpretação e aplicação equivocada da legislação, que no caso está presente nas conclusões da Autoridade Fiscal), assim não autoriza a revisão do lançamento”.

Ademais, reporta-se ao art. 146, do CTN, que veda a alteração de critério jurídico, e resume que seriam as seguintes as hipóteses restritas (de “erro de fato”) de revisão do lançamento:

quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu como dolo, fraude ou simulação;

“quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte”;

quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade essencial.

Afiança que nenhuma das situações acima está caracterizada nos autos e pondera que “como a Contribuinte, ao transmitir/apresentar as Declarações de Compensação, forneceu todas as informações solicitadas, sem qualquer falsidade, omissão ou equívoco, bem como apresentou todos os documentos solicitados durante as diligências realizadas pela RFB, não é possível – vários anos após a homologação – a revisão do lançamento sob o fundamento de novo entendimento jurídico”. E, reproduzindo doutrina de Ricardo Lobo Torres, frisa que **“o contribuinte que forneceu os elementos e prestou as declarações corretamente está protegido contra a mudança de interpretação daqueles fatos”**.

Ainda quanto ao assunto, disse que “não há no processo administrativo originário qualquer acusação de fraude na homologação da compensação anteriormente submetida ao crivo da RFB, razão por que a mera mudança de entendimento jurídico – de um auditor para outro auditor de semelhante posição hierárquica – não autoriza a anulação da compensação anteriormente homologada” e que “Além da alteração do critério jurídico com efeitos retroativos verificada no caso em exame, vê-se que durante vários anos houve compensações homologadas sob os mesmos critérios, condições e fundamentos jurídicos. E, nesse contexto, é importante observar que as práticas reiteradamente adotadas pela Administração e as decisões proferidas com caráter normativo, revestem-se da natureza de normas complementares das leis tributárias, consoante prevê o art. 100 do CTN”.

Pelas razões acima, requereu fosse julgado improcedente tanto o Parecer quanto o Despacho Decisório nº 41/2013, por violação ao comando do art. 149, do CTN, tornando-os sem efeito e restabelecendo o Despacho Decisório inicialmente proferido nos presentes autos.

Avante, a recorrente, após discorrer sobre a sua estrutura empresarial e do aumento dos níveis de emprego e de sua produção, e, ainda, acerca do contexto da autuação objeto do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69, expõe que a Fiscalização concluiu que somente os valores da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS apurados sobre as vendas dos produtos descritos na Lei nº 9.440/97 pelos estabelecimentos localizados nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste é que ensejariam o direito ao crédito presumido de IPI em discussão e que, assim, os pedidos de resarcimento apresentados pela contribuinte e pendentes de apreciação deveriam ser limitados aos valores apurados naquela Fiscalização, conclusão que critica a manifestante, por entender que ela

modificaria a definição de empresa (confundido-a com a de estabelecimento) e a de faturamento, e, consequentemente, contrariaria a disposição do art. 110, do CTN.

Ressalta a importância da *mens legis* na interpretação do incentivo fiscal, argumenta que a interpretação exige não apenas a compreensão literal das leis, mas, também, de seus aspectos semânticos e pragmáticos como forma de compreender sua teleologia e diz que cumpre ao intérprete compreender a adequada extensão da norma isencional, sem ferir o princípio da reserva legal, mas também sem tirar o seu alcance.

Aduz que os benefícios da Lei nº 9.440/97 não foram concedidos de forma seletiva, por produto, mas **para a empresa** instalada ou que viesse a se instalar na região incentivada e que eles objetivam, nos termos da Exposição de Motivos da MP nº 1.532/96 (convertida na supradita lei), estimular o desenvolvimento regional e o aumento de níveis de empregos nas áreas incentivadas e, ainda, tornar atrativos os investimentos no setor.

Defende que os enfocados incentivos se justificariam pelo elevado montante dos investimentos necessários para a instalação de empreendimentos na área de interesse da União e que, sem tais benefícios, seria ainda menos atrativa a implantação de indústrias automotivas em locais distantes do eixo Sul-Sudeste, onde se localizam os maiores centros adquirentes dos produtos automobilísticos e a melhor infraestrutura produtiva e registra, outrossim, que, com os incentivos, são compensados os elevados custos de logística decorrentes da instalação de indústria automotiva nas regiões Norte, Nordeste ou Centro-Oeste.

Narra que, no contexto acima, o art. 1º, IX, da Lei nº 9.440/97, concedeu crédito presumido de IPI correspondente ao dobro da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS que incidiram sobre o faturamento da empresa incentivada, e que, nestes moldes, “quanto mais a empresa beneficiária cresceu, mais empregos foram gerados para atender a demanda, mais faturamento obteve, mais PIS e COFINS recolheu, e mais crédito presumido de IPI aproveitou, tornando assim o incentivo fiscal um mecanismo inteligente para diminuir as desigualdades regionais, aumentar a arrecadação de tributos e incentivar o desenvolvimento da indústria nacional”.

Informa que apresentou “Solicitação de Habilitação no Regime Automotivo”, aprovada foi pelo Ministério da Indústria, do Comércio e do Turismo por meio do Parecer SPI/MICT/Nº 2939/97.

Comenta que o benefício fiscal enfocado, inicialmente concedido até 31/12/1999<sup>2</sup>, foi estendido até 31/12/2010 pelo Decreto nº 3.893/2001, cujo art. 1º, *caput*, fixou, para o cálculo do benefício, a alíquota de “7,3% sobre o valor do faturamento decorrente da venda de produtos de fabricação própria”, equivalente ao dobro das contribuições à época devidas pelo regime cumulativo.

Externa que, com a instituição do regime não-cumulativo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, o Decreto nº 5.710, de 24/02/2006, inseriu no Decreto nº 3.893/2001 o art. 1-A.

Assevera que como, na forma do art. 75, do Decreto nº 4.524, de 17/12/2002, a contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS são apuradas de modo centralizado na matriz sobre todas as receitas da pessoa jurídica (matriz e estabelecimentos filiais) e que como a lei determina que o crédito presumido em discussão deve ser calculado a partir das contribuições efetivamente devidas pela empresa, o cálculo do benefício sobre uma base de cálculo inferior, que não represente o faturamento da empresa – no qual se

incluem todas as suas receitas, auferidas pela matriz e por suas filiais - violaria disposição legal expressa.

Diferencia a recorrente o conceito de empresa, que compreende como atividade econômica exercida profissionalmente pela sociedade empresária, do conceito de estabelecimento, definido pelo art. 1.142, do Código Civil: como “complexo de bens organizado, para exercício da empresa, por empresário ou por sociedade empresária”.

Sustenta que a Lei nº 9.440/97 não distingue receitas que dariam e que não dariam direito ao enfocado crédito presumido e que, contrariamente, adotou como base de cálculo do incentivo o faturamento da pessoa jurídica, que corresponde à receita bruta da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, e que inclusive o art. 1º, IX, da Lei nº 9.440/97, usa o verbo incidir no pretérito perfeito do indicativo, o que, segundo a defendant, levaria à conclusão de que sobre o valor já apurado das contribuições devidas é que deveria ser calculado o benefício, sem qualquer ajuste.

Externa, também, que, ao utilizar a expressão “valor das contribuições efetivamente devidas” como base de cálculo do incentivo, o art. 1-A, do Decreto nº 3.893/2001, introduzido pelo Decreto nº 5.710/2006, não deixa margens de dúvidas de que deve ser considerado o valor das contribuições devidas nos termos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Pondera que, seguindo as regras da hermenêutica, que presume que o texto legal não contém palavras inúteis e que todas as palavras usadas na lei têm alguma eficácia, ver-se-ia que as expressões “empresa” e “contribuições efetivamente devidas” relevam que o incentivo debatido é dirigido não ao estabelecimento, mas à empresa/pessoa jurídica, sendo calculado sobre o faturamento, base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. E desafia que, se o legislador desejasse restringir o conceito de faturamento ou de empresa, para excluir a venda de determinados produtos ou filiais da base de cálculo do incentivo, isto deveria estar expresso na lei, o que não ocorre, razão por que a contribuinte reputa que o incentivo deve ser calculado sobre todas as receitas auferidas pela pessoa jurídica, de todos os produtos, incluindo as receitas da matriz e das filiais, pois esta é a base de cálculo de supraditas contribuições.

A recorrente salienta, também, que a lei não exige que a empresa se dedique exclusivamente à fabricação de produtos automotivos, mas, pelo contrário, quanto mais a empresa beneficiária desenvolver a região, mais atenderá a finalidade da lei e comenta que “se o incentivo foi instituído para fomentar a região, desenvolver a indústria nacional, a existência de filiais nas demais regiões do país é decorrência do próprio sucesso do regime automotivo e suas exigências logísticas e de competitividade. Não se pode penalizar a empresa que, por questões de logística e visando manter a qualidade do produto fabricado, mantém unidade estratégica em outras localidades e continua com a produção concentrada no estabelecimento matriz, na região incentivada”.

Argúi que toda a estrutura necessária à atividade incentivada da interessada é mantida na cidade de Belo Jardim, no interior do Estado de Pernambuco, sendo que apenas parte da produção de baterias, por questões logísticas e técnicas, é transferida, após a sua fabricação, para filial localizada em São Paulo, onde o produto é energizado e rotulado.

Elucida a função do acumulador de energia e explica que o processo de fabricação de uma bateria chumbo-ácido envolve muitas etapas/processos, abaixo descritas, em que ocorrem várias transformações químicas necessárias à obtenção do produto final:

produção de chumbo secundário (responsabilidade da filial 904): moagem das baterias usadas, separação do plástico do chumbo, este último encontrado sob diversas formas e levado a forno rotativo para redução, por adição de outras matérias-primas, a chumbo metálico (Pb), que é submetido a refino para produção do “chumbo mole”, empregado como matéria-prima para produção de óxido de chumbo e ligas de chumbo, usadas para produzir as grades, terminais e conexões das baterias;

produção de componentes plásticos (fornecedor principal: filial 905): mistura (“blend”) do prolipropileno (oriundo da reciclagem das baterias e de indústrias petroquímicas) para obtenção de formulação ideal para a injeção de plástico;

produção de óxido de chumbo (responsabilidade da matriz): aquecimento do “chumbo mole” (proveniente da matriz, da filial 904 e de fornecedores internacionais) ou primário (que pode se originar de outros continentes) a alta temperatura para obtenção do óxido de chumbo, que é um pó muito fino aspirado do reator, filtrado e selecionado para uso como matéria-prima na preparação de placas positivas e negativas;

produção de placas (responsabilidade da matriz): produção de placas a partir de ligas de chumbo (grades) e óxido de chumbo (massas), sendo que as grades são feitas por processo de fundição ou de expansão de fitas e ligas de chumbo e as massas, por adição do óxido de chumbo à água e outros materiais; secagem e cura das placas em estufa; extração de excesso de umidade e envio para produção de baterias montadas;

montagem das baterias (feita pela matriz): junção de diversas matérias-primas que servirão como matéria-prima para o próximo estágio de produção; acondicionamento das placas dentro das caixas de prolipropileno; colocação da quantidade de placas necessárias a cada modelo de bateria; acoplamento da tampa da bateria, a esta selada;

formação das baterias (desenvolvida pela matriz e pela filial 906): reações químicas e eletroquímicas necessárias para a ativação dos eletrodos das baterias; adicionar de solução aquosa de ácido sulfúrico com o objetivo de levar a bateria ao estado máximo de carga; ao final desta etapa, as baterias estão energizadas;

acabamento das baterias (realizado pela matriz e pela filial 906): correção dos níveis de eletrólito das baterias; colocação de sobretampas para evitar vazamento do eletrólito; acoplamento de outros acessórios às baterias (rótulos, alças, indicadores de nível, embalagem).

Alega a recorrente que as baterias vendidas no eixo Sul-Sudeste por seus estabelecimentos paulista e mineiro são produzidas na Região Nordeste, de onde saem montadas em caixas seladas remetidas para a filial localizada em São Paulo, onde é adicionada às baterias solução eletrolítica e os produtos são embalados.

Diz o sujeito passivo que o procedimento acima tem por objetivo conservar as propriedades eletroquímicas das baterias, que poderiam ser danificadas, por vazamentos, no trajeto entre as Regiões Nordeste e Sudeste, mas que a estrutura industrial necessária à fabricação do produto incentivado é mantida na Região Nordeste, em que 100% das baterias comercializadas na região nordeste são fabricadas e onde são produzidas todas as baterias vendidas pelas filiais de Minas Gerais e de São Paulo, apenas sendo realizado, consoante reconhece o próprio Termo de Encerramento de Ação Fiscal em sua terceira folha, diminuto processo na filial paulista.

Critica que os argumentos da autoridade fiscal para não considerar a totalidade das receitas da empresa no cálculo do crédito presumido do IPI, seria extremo, simplista e fundado em hipótese de fraude à lei, da qual é dessemelhante a realidade da peticionante, que possui oito estabelecimentos, dos quais apenas dois situados fora da região Nordeste, um deles apenas realizando alguma alteração (energização/carga) no produto já montado e selado recebido da matriz instalada no Nordeste.

Manifesta que os dois estabelecimentos situados fora da Região Nordeste já estão em funcionamento desde 1993 - antes mesmo do deferimento, pelo órgão competente, do incentivo automotivo; assim, jamais aqui se poderia cogitar em criação de estabelecimentos para “potenciar” o incentivo. Exterioriza, ainda, que como todas as baterias são fabricadas na região Nordeste, a conquista de mercados em outras regiões do País aumenta a produção na região incentivada, com a consequente busca de novas tecnologias, aumento de mão-de-obra e desenvolvimento do parque industrial para atendimento da demanda.

Encerrando a questão ora discorrida, assevera a defendant que a venda, através de filial localizada fora da região incentivada, não altera as bases do incentivo, ainda que o estabelecimento filial realize diminuto processo complementar, porquanto o incentivo examinado é calculado sobre o faturamento, apurado, segundo conforme legislação da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, de forma consolidada e centralizada na matriz.

Prosseguindo, a contribuinte argüi que a autoridade fiscal busca aplicar por analogia, o comando do art. 552, do Decreto nº 3.000/99, referente à redução do pagamento do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ calculado sobre o “lucro da exploração”, o que, segundo a recorrente, seria indevido, pois, diferentemente do que prevê a Lei nº 4.239, de 27/06/1963, para o citado benefício do IRPJ, a legislação do regime automotivo aqui em discussão não o restringiu a determinados estabelecimentos e determina que ele seja calculado a partir das contribuições “efetivamente devidas”.

Assim, conclui que os pareceres normativos e decisões administrativas afetos às isenções e reduções aplicáveis no âmbito da SUDENE não seriam extensíveis ao regime automotivo e alerta que do emprego da analogia não pode resultar na exigência de tributo não previsto em lei (art. 150, I, da CF/88, c/c o art. 108, §1º, do CTN) e se reporta a decisão do TRF da 4<sup>a</sup> Região que trata da impossibilidade de alteração dos conceitos de empresa e de estabelecimento.

Outrossim, salienta que a própria RFB, por meio da Solução de Consulta Interna COSIT nº 17, de 26/07/2012, admite que há distinção dos incentivos da SUDENE e do Regime Automotivo e que devem ser respeitadas as especificidades de cada um deles, consoante itens 23 a 25 desta Solução de Consulta, *in verbis*:

*“23.- A Lei nº 9.826, de 1999, instituiu incentivo fiscal, aplicável aos empreendimentos industriais instalados nas áreas de atuação da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (Sudam) e Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (Sudene), relacionado ao crédito presumido do IPI, a ser deduzido na apuração deste imposto, incidente nas saídas dos veículos classificados nas posições 87.02 a 87.04 da Tabela de Incidência do IPI – Tipi.*

*Trata-se de incentivo fiscal de mesma natureza do instituído pela Lei nº 9.440, de 1997, mas cabe destacar que a Lei nº 9.826, de 1999, foi clara ao estabelecer que o referido incentivo é aplicável a produtos nacionais ou importados diretamente pelo beneficiário, conforme disposto no seu § 2º do art. 1º, o que não ocorreu com a Lei nº 9.440, de 1997.*

*Assim, tem-se que há realmente diferenças com relação ao alcance de um incentivo em relação a outro, sendo que a Lei nº 9.440, de 1997, por não estar relacionada à concessão de incentivos fiscais para a importação de produtos acabados, foi silente a respeito, o que não quer dizer que, a contrario sensu, os tenha permitido”.*

A defendente realça que nos itens 5 a 7, abaixo transcritos, de sobredita Solução de Consulta Interna -, que tem por objeto definir se a receita decorrente de venda de produto importado estaria, ou não, contida no conceito de faturamento da empresa, base de cálculo do benefício em altercação -, a COSIT concluiu que os textos da Lei nº 9.440/97 e do Decreto nº 3.891/2001 não trouxeram limitação ao conceito de faturamento, sendo que a inclusão das receitas de venda de produtos importados na apuração do benefício encontrava óbice no próprio texto do Decreto nº 3.893/2001, impedimento este inexistente no caso da contribuinte, que não levanta créditos sobre produtos importados:

*“5. Os arts. 1º, inciso IX; 11 e 11-A da Lei no 9.440, de 1997, assim dispõem sobre a matéria, in verbis (...)*

*Observa-se que a redação dos dispositivos legais acima transcritos não traz qualquer limitação aos conceitos de faturamento aplicado aos arts. 1º e 11, ou vendas no mercado interno aplicado ao art. 11-A. Assim, partindo-se de uma interpretação literal e isolada, é possível entender que todas as receitas com vendas, ainda que provenientes de venda de veículos importados, podem ser incluídas na base de cálculo do crédito presumido do IPI. Entretanto, o Decreto nº 3.893, de 22 de agosto de 2001, que regulamentou o art. 11 da Lei no 9.440, de 1997, trouxe previsão expressa no sentido de que o incentivo do crédito presumido do IPI como resarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fosse calculado com base no valor do faturamento decorrente da venda de produtos de fabricação própria, sendo que referida redação foi também incluída, nos mesmos termos, ao Decreto no 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (Ripi/2002)”.*

Externa que na Solução de Consulta acima, a COSIT “utilizou a interpretação sistemática e teleológica do incentivo fiscal, para assegurar que o uso do incentivo vá ao encontro das finalidades estabelecidas em lei, conforme exposição de motivos da norma que o instituiu” (incrementos de postos de trabalho no setor industrial e desenvolvimento da economia regional do Norte, Nordeste e Centro-Oeste) e afiança que o fato de a empresa possuir filiais em outras regiões, ou de possuir linhas complementares de “mix” de produtos, não desnaturaria o incentivo, pois a expansão da empresa para outras áreas e manutenção da unidade industrial originária preponderante contribui para o desenvolvimento da região incentivada, com o conseqüente aumento da planta industrial, a busca por novas tecnologias e o incremento de mão-de-obra para atender a demanda.

Repisa, ademais, que não produz baterias em estabelecimentos fora da região incentivada, pois todos os produtos são fabricados na planta industrial localizada no Nordeste e, por questões logísticas/qualidade/venda/entrega, são tais produtos enviados às filiais situadas nos Estados de Minas Gerais e de São Paulo para “energização” e rotulagem, de modo que o aumento das vendas de baterias por intermédios das filiais do sudeste estaria intimamente relacionado ao incremento da produção e dos empregos gerados por meio das outras seis unidades instaladas no Norte, sendo, assim, atingidos os fins pretendidos pela União com o incentivo e ressalta que é fato que, no Sudeste,

encontra-se a maior parte do mercado consumidor das baterias fabricadas pela recorrente.

Reporta-se ao fato de que a própria RFB, ao se manifestar sobre o incentivo do IRPJ na área da SUDENE, reconheceu o direito de a contribuinte fruir o incentivo mesmo quando os produtos industrializados sejam comercializados por outro estabelecimento situado fora da área incentivada. Para comprovar esta alegação, reporta-se à Solução de Consulta nº 15, de 14/05/2002, e à decisão proferido pelo CARF no processo administrativo nº 10283.007732/ 2001-44, cuja ementa transcreveu.

Dado o exposto, a manifestante requereu o restabelecimento dos créditos de IPI glosados pela autoridade autuante e a declaração de improcedência total do lançamento.

Caso não acolhido o pleito acima, solicitou, estribada nos princípios da legalidade, da razoabilidade e da proporcionalidade impostos à Administração Pública (art. 37, da CF/88, c/c os arts. 1º e 2º, da Lei nº 9.784, de 29/01/1999), que o cálculo do incentivo considere a proporcionalidade entre o preço da venda dos estabelecimentos localizados fora da Região Nordeste e os custos incorridos para a produção nos estabelecimentos industriais situados nesta Região.

Novamente, remete-se a defendanté à finalidade do incentivo e anota que o art. 7º, da Lei nº 9.440/97, c/c o art. 12, do Decreto nº 2.179, de 18/03/1997, a estimular e privilegiar o produto nacional, restringiu o uso de insumos importados na fabricação de bens automotivos por intermédio de índice de 60%:

Lei nº 9.440/97:

*Art. 7º. O Poder Executivo poderá estabelecer, para as empresas referidas no § 1º, do art. 1º, em cuja produção forem utilizados insumos importados, relacionados no inciso II do mesmo artigo, índice médio de nacionalização anual, decorrente de compromissos internacionais assumidos pelo Brasil.*

**Decreto nº 2.179/97:**

*Art. 12. O "índice Médio de Nacionalização" deverá ser de, no mínimo, sessenta por cento, exceto para os veículos automotores terrestres de duas rodas.*

Argúi que a medida acima objetiva manter as bases do incentivo e, por esta razão, na vereda da Solução de Consulta Interna COSIT nº 17/2012, “a importação de produtos acabados não gera o incremento de empregos na indústria e não propicia a melhoria dos níveis de investimento, produção e competitividade industrial(...). Nesse sentido, não seria lógico permitir que o benefício fiscal fosse concedido às vendas no mercado interno de produtos acabados importados, sendo que o próprio legislador se preocupou em não permitir que fossem utilizados 100% de insumos importados na produção do produto final acabado nacional”.

E, depois de mencionar que “Como explicitado nestes autos, a estrutura necessária à fabricação do produto incentivado é mantida no Nordeste. No caso da Contribuinte, como já demonstrado à exaustão, não existe produção de baterias pelas filiais 903 (exclusivamente comercial) ou 906 (a quem compete tão somente a injeção de solução eletrolítica e a rotulagem). Todas as baterias vendidas pela Contribuinte foram por ela integralmente fabricadas na planta

industrial situada no Nordeste. Quando a bateria se destina à venda no Sul – Sudeste, por questões de logística e qualidade, depois de fabricadas, são remetidas à filial 906 para adição de solução eletrolítica, energização e rotulagem”, afirma que “ainda que se considere que a lei nº 9.440/97 e o Decreto nº 3.893/2001 restringiram o incentivo ao faturamento dos estabelecimentos localizados no Nordeste (interpretação, *data vénia*, equivocada e contrária ao posicionamento da própria RFB externado através da Solução de Consulta nº 17/2012), deveria ter sido considerada, no lançamento, no mínimo a proporcionalidade do custo na formação do preço de venda”.

Fechando a questão, a recorrente apresenta gráfico pelo qual pretende evidenciar o aumento de sua produção e o incremento da quantidade de seus empregados entre os anos de 1997 e 2012 e alega que “no caso em questão, deve haver ponderação entre a (suposta) restrição ao uso das receitas decorrentes de estabelecimentos fora da área do incentivo no cálculo do benefício e a representatividade dessas receitas proporcionalmente à parcela da produção (custo) transferida à filial” pois seria totalmente desproporcional e desarrazoada a exclusão total do faturamento das filiais 903 e 906 no cálculo do incentivo, porque (i) a maioria dos custos desta produção foi arcada pelo estabelecimento localizado na região incentivada; e (ii) houve aumento do parque industrial e da mão-de-obra contratada na região incentivada, estando atingido os objetivos do incentivo.

Finalizando, pugnou a requerente: (i) preliminarmente, a distribuição por dependência, para julgamento concomitante, da Manifestação de Inconformidade ao processo administrativo nº 10480.720471/2013-69; (ii) seja julgado totalmente improcedente o Despacho Decisório nº 41, de 21/03/2013 e restabelecido o anteriormente proferido nos autos, por não estarem presentes os requisitos para anulação da compensação anteriormente homologada (iii) como pedido sucessivo, que sejam julgados improcedentes o Despacho Decisório acima citado e o Parecer que o embasa.

Este julgador anexou aos presentes autos cópias do Acórdão nº 11-44.201, proferido por esta 2<sup>a</sup> Turma nos autos do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69 em sessão realizada no dia 11/12/2013.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou improcedente a manifestação de inconformidade do contribuinte, para não reconhecer o direito creditório e não homologar as compensações declaradas. A decisão foi assim ementada:

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

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

**CRÉDITO PRESUMIDO DO ART. 1º, IX, DA LEI N° 9.440/97. IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO EM RELAÇÃO À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E À COFINS INCIDENTES SOBRE O FATURAMENTO DE ESTABELECIMENTOS SITUADOS FORA DA REGIÃO INCENTIVADA E SOBRE PRODUTOS NÃO RELACIONADOS NO ART. 1º, §1º, DESTA LEI.**

O crédito presumido de IPI de que trata o art. 1º, IX, da Lei nº 9.440/97, não deve ser apurado em relação à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS que incidiram sobre o faturamento auferido por estabelecimentos localizados fora das regiões Norte,

Nordeste e Centro-Oeste, nem sobre a venda de produtos não relacionados no art. 1º, §1º, desta lei.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

**DESPACHO DECISÓRIO HOMOLOGATÓRIO DE COMPENSAÇÃO. REVISÃO. POSSIBILIDADE NO PRAZO DE CINCO ANOS DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.**

O Despacho Decisório que homologar compensação pode ser revisto no prazo de cinco anos, a contar da data da entrega da correspondente Declaração de Compensação.

**DELEGACIAS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO. ENTENDIMENTO DA RFB EXPRESSO EM ATOS NORMATIVOS. NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA.**

O julgamento proferido pelas Turmas das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento deverá necessariamente observar o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB expresso em atos normativos.

Inconformado com a decisão da DRJ, o contribuinte repisa os mesmos argumentos da manifestação de inconformidade.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos formais, por tais razões merece ser conhecido.

Ressalta-se que o processo administrativo nº 10480.720471/2013-69, trata-se do auto de infração lavrado como consequência das glosas desse processo.

O mencionado processo teve seu julgamento concluído no CARF, vejamos:

Processo nº 10480.720471/2013-69

Acórdão nº 3302-005.539 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO** Período de apuração: 01/01/2007 a 31/07/2007, 01/12/2007 a 31/08/2010

**DECADÊNCIA. NÃO CABIMENTO. TRIBUTO SUBMETIDO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO. TERMO INICIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO LANÇAMENTO QUE PODERIA TER SIDO EFETUADO.**

Nas hipóteses em que o sujeito passivo não realiza pagamento antecipado de tributo submetido ao lançamento por homologação, o termo inicial do prazo decadencial de 05

(cinco) anos para a Fazenda Nacional constituir o correspondente crédito tributário, se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/07/2007 a 31/07/2007, 01/12/2007 a 31/08/2010**

**DEDUÇÃO DE CRÉDITOS NÃO ADMITIDOS. EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO. DESCARACTERIZAÇÃO.**

A inexistência de saldo de imposto a recolher, decorrente da dedução no RAIFI de créditos de IPI não admitidos pela legislação não se caracteriza como pagamento.

**CRÉDITO PRESUMIDO IPI. ART. 1º, IX, DA LEI N.º 9.440, de 1997. POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE PARTE DOS VALORES ATINENTES ÀS SAÍDAS DE PRODUTOS INCENTIVADOS, NA PROPORÇÃO DA INDUSTRIALIZAÇÃO OCORRIDA NAS REGIÕES INCENTIVADAS, PARA FILIAIS SITUADAS FORA DAQUELAS REGIÕES.** A base de cálculo do crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º, IX, da Lei n.º 9.440, de 1997, deve levar em consideração parte dos valores de faturamento relativo às vendas dos produtos relacionados no art. 1º, §1º, da Lei n.º 9.440, de 1997, industrializados nos estabelecimentos situados nas regiões favorecidas, na medida da industrialização ali realizada, ainda que a conclusão da industrialização e a venda dos produtos tenham se dado em filiais localizadas fora das regiões de incentivo.

**PARCELA CONFESSADA EM DCTF OU EXIGIDA EM OUTRO PROCEDIMENTO DE OFÍCIO ANTERIOR. AUTUAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA.** Demonstrado nos autos que parcela do débito referente ao período de apuração de fevereiro de 2008, foi confessada antes da autuação, bem como foi objeto de exigência em outro procedimento de ofício anterior, é de se reconhecer a procedência dos argumentos da recorrente.

(...)

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em segunda votação, em dar provimento parcial para incluir na base de cálculo do benefício as saídas de produtos incentivados, definidos pela fiscalização, industrializados pelos estabelecimentos localizados na região beneficiada e comercializadas pelos estabelecimentos filiais fora da região beneficiada, vencidos os Conselheiros Walker Araújo, Diego Weis Jr e José Renato Pereira de Deus, que davam provimento parcial em maior extensão para admitir na base de cálculo do benefício, o faturamento dos estabelecimentos localizados fora da região beneficiada. Em primeira votação, os Conselheiros Maria do Socorro Ferreira Aguiar e Jorge Lima Abud negavam provimento ao recurso voluntário, os Conselheiros Walker Araújo, Diego Weis Jr e José Renato Pereira de Deus davam provimento parcial em maior extensão. Os Conselheiros Vinícius Guimarães, Raphael Madeira Abad e Paulo Guilherme Déroulède davam provimento parcial em menor extensão. Designado o Conselheiro Vinícius Guimarães como redator ad hoc para formalização do voto e para inserir as razões relativas à inclusão na base de cálculo do benefício, das saídas de produtos incentivados, definidos pela fiscalização, industrializados pelos estabelecimentos localizados na região beneficiada para os estabelecimentos filiais situados fora da região beneficiada.

Ainda, o processo foi oriundo de embargos de declaração, que assim julgou o feito:

Número Decisão: 3302-007.762

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/08/2007 a 30/11/2007

**EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONHECIMENTO. OMISSÃO. DECADÊNCIA. CABIMENTO.**

É de se conhecer os embargos de declaração apresentados pelo embargante, quando comprovada a existência do alegado vício de omissão no Acórdão embargado. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário rege-se pelo artigo 173, inciso I do CTN, quando inexistem pagamentos antecipados, conforme julgamento proferido pelo STJ, no REsp 973.733/SC, submetido à sistemática prevista no artigo 543C do anterior CPC, cuja decisão definitiva deve ser reproduzida no âmbito do CARF. A glosa de créditos tornando saldo credor de IPI escriturado originalmente em saldo devedor de IPI afasta a aplicação do artigo 124 do RIPI/2002 (Decreto n.º 4.544, de 26/12/2002), não havendo que se falar em equiparação de saldo credor a pagamento, para efeito de contagem de prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

(..)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para sanar a omissão, imprimir-lhes efeitos infringentes, e reconhecer a existência da decadência das competências compreendidas entre 08/2007 e 11/2007, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente (documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Tendo em vista o julgamento lá proferido, é de se adotar o mesmo resultado nesse processo, eis que em nome da segurança jurídica, não se pode ter decisões conflitantes, por tal razão dou parcial provimento nos termos processo n.º 10480.720471/2013-69, dos acórdãos n.º 3302-005.539 e 3302-007.762.

**CONCLUSÃO**

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e no mérito dou parcial provimento nos termos do processo n.º 10480.720471/2013-69, dos acórdãos n.º 3302-005.539 e 3302-007.762.

Laércio Cruz Uliana Junior

Relator

Fl. 16 do Acórdão n.º 3401-012.985 - 3<sup>a</sup> Sejul/4<sup>a</sup> Câmara/1<sup>a</sup> Turma Ordinária  
Processo nº 10435.000275/2008-52