



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10435.721393/2013-65
ACÓRDÃO	3302-014.385 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ACUMULADORES MOURA S A
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

PROCESSOS COM MESMO OBJETO. REDISSCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE.

Tendo a matéria dos presentes autos sido objeto de análise e julgamento definitivo no âmbito deste Conselho, deve o entendimento já adotado ser aqui replicado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para determinar a aplicação do entendimento adotado nos autos do PAF nº 10480.720471/2013-69.

Sala de Sessões, em 13 de maio de 2024.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fabio Kirzner Ejchel (suplente convocado), Marina Righi Rodrigues Lara, José Renato Pereira de Deus, Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente). Ausente o conselheiro Mario Sergio Martinez Piccini.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Acórdão da DRJ que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em oposição ao Despacho Decisório que indeferiu o Pedido de Ressarcimento relativo ao crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, não homologando as respectivas declarações de compensação.

Nos termos do Parecer Fiscal que serve de fundamento para o referido despacho decisório, constatou-se por meio do MPF nº 04.1.00-2012-00014-6, que os valores de crédito presumido de IPI foram apurados indevidamente pela contribuinte ao longo de todo o período fiscalizado. Assim, no que se refere ao Pedido de Ressarcimento objeto dos presentes autos, deveria a autoridade fiscal de origem reconhecer o direito creditório limitado aos valores passíveis de ressarcimento/compensação apurados em tal fiscalização.

A contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade sustentando, em síntese, que:

- a informação fiscal utilizada como fundamento para o Despacho Decisório e para o Parecer Fiscal fundamentou também Auto de Infração de IPI, objeto do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69 e pendente de julgamento no CARF.
- o Auto de Infração objeto do PAF nº 10480.720471/2013-69, à revelia do que determina o art. 1º da Lei nº 9.440/97, recalculou o valor das contribuições PIS e Cofins, considerando como faturamento apenas as receitas de venda das baterias automotivas e tracionárias, suas partes e peças, produzidas pelo estabelecimento matriz e filiais 904, 905 e 908, e os créditos a descontar relativos a esses produtos. Também imputou ao contribuinte erro na classificação contábil da bateria tracionária;
- o crédito presumido apurado pela contribuinte, beneficiária do “regime automotivo” da Lei nº 9.440/1997, no valor correspondente ao dobro das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, que incidem sobre o faturamento da empresa, seria absolutamente regular;
- o auditor fiscal teria confundido o conceito de “faturamento”, bem como termos como “empresa” e “estabelecimento”;
- a Lei nº 9.440/97, ao instituir o incentivo fiscal, não utilizou palavras inúteis, de modo que o incentivo não seria destinado ao estabelecimento, mas à pessoa jurídica incentivada, devendo a base de cálculo do PIS e da Cofins ser calculada sobre o “faturamento”;

- o benefício é concedido à pessoa jurídica instalada na região incentivada, não havendo qualquer reserva de dedicação exclusiva à fabricação de produtos automotivos;
- o benefício deve ser calculado sobre o faturamento de forma consolidada e centralizada na matriz, conforme legislação do PIS e da Cofins;
- todas as baterias vendidas no mercado são fabricadas no Nordeste, sendo transferida para o estabelecimento fiscal localizado fora da área incentivada, apenas por questões operacionais;
- enquanto o regime automotivo é destinado às empresas instaladas ou que venham a se instalar nas regiões incentivadas, o incentivo SUDENE concede o benefício aos estabelecimentos, determinando a segregação das receitas em sua contabilidade;
- subsidiariamente, ainda que se considerasse a restrição ao uso das receitas decorrentes de estabelecimentos fora da área do incentivo no cálculo do benefício, seria fundamental uma ponderação entre o preço da venda realizada por estabelecimento localizado fora da região Nordeste e o custo incorrido para a produção nos estabelecimentos industriais localizados na região Nordeste.

A DRJ, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, uma vez que o direito creditório apontado pelo sujeito passivo estaria ainda pendente de discussão no âmbito do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69, não cumprindo com os requisitos de liquidez e certeza estabelecidos pelo art. 170 do CTN. Sustentou que, diante da notória relação de dependência entre o presente litígio e aquele objeto do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69, no caso de interposição de Recurso Voluntário, o seu exame deveria ser submetido ao mesmo Colegiado em que se encontra o referido processo, para decisão conjunta. Concluiu, por fim, que não sendo esta a solução a prevalecer, o deslinde conferido àquele processo não poderia ser ignorado nos presentes autos.

O referido acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

DIREITO CREDITÓRIO. RESSARCIMENTO. PROFUNDIDADE DO EXAME.

No pedido de ressarcimento, o direito respectivo deve ser analisado em toda sua completude, sendo imprescindível a comprovação do direito creditório alegado pelo contribuinte, podendo o Fisco investigar de forma abrangente a existência ou não do crédito pleiteado.

DCOMP. HOMOLOGAÇÃO. LIMITE DO CRÉDITO.

As declarações de compensação somente podem ser homologadas no exato limite do direito creditório comprovado pelo contribuinte.

*Manifestação de Inconformidade Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido*

Devidamente cientificada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, requerendo o julgamento em conjunto dos presentes autos com o processo administrativo de nº 10480.720471/2013-69. No mérito reitera as razões apresentadas em sua Manifestação de Inconformidade.

Conforme despacho de fl. 565, proferido pelo Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, quando integrante da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, foi solicitado o sobrestamento dos processos administrativos (PA) nº 10435.000275/2008-52 e 10435.721393/2013-65 até a conclusão do julgamento do PA nº 10480.720471/2013-69.

Posteriormente, foi juntada a decisão definitiva do processo nº 10480.720471/2013-69.

Por fim, conforme documento de e-fl. 602, como o Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira passou a integrar a 1ª Turma Extraordinária da 3ª Seção de Julgamento, a partir de 30/04/2021 (Portaria CARF/ME nº 4.965, de 29/04/2021, publicada no DOU de 30/04/2021, que alterou o Anexo Único da Portaria CARF nº 47, de 24/07/2017), e considerando tratar-se de processo com julgamento não iniciado, o processo foi submetido a novo sorteio, sendo a mim encaminhado.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme se depreende do relato acima, a presente lide tem como objeto Pedido de Ressarcimento relativo a crédito presumido de IPI, cumulado com declarações de compensação.

Como afirmado pela própria Recorrente e confirmado pela decisão da DRJ, ora recorrida, o presente processo guarda relação de causa e efeito com a discussão travada no âmbito do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69. É que, a matéria discutida no mérito daqueles autos é exatamente a mesma utilizada como fundamento da glosa dos créditos ora analisados.

Dito de modo mais claro, ambos apresentam como fundamento a apuração indevida por parte da contribuinte de créditos presumidos de IPI, decorrente de um mesmo procedimento de fiscalização (MPF nº 0400100.2012.00014-6).

Conforme consta do Termo de Informação Fiscais, *“o crédito presumido foi calculado em duas etapas, de forma a evidenciar a utilização indevida em decorrência da inclusão de receitas de produtos não incentivados, da utilização indevida em virtude da inclusão de receitas auferidas pelos estabelecimentos instalados fora da área de abrangência do incentivo.”*

Assim, com base no referido cálculo, por meio da planilha de Reconstituição da Escrita Fiscal do IPI, a fiscalização entendeu que na maioria dos períodos fiscalizados, os valores de crédito presumido de IPI apurados teriam sido totalmente absorvidos pelos débitos gerados pelas saídas, de modo que os saldos devedores decorrentes das glosas foram exigidos por meio do auto de infração objeto do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69.

Discutiu-se, portanto, no mérito daquele processo, a possibilidade de se incluir na base de cálculo do crédito presumido de IPI concedido pela Lei nº 9.440/97, (i) tanto receitas de bens e serviços não incentivados pela Lei nº 9.440/97, (ii) quanto receita de produtos cuja industrialização ocorreu em estabelecimentos localizados fora da região incentivada pela Lei nº 9.440/97.

Da mesma forma, relativamente aos Pedidos de Ressarcimento, a fiscalização determinou que o direito creditório fosse apurado pela autoridade fiscal competente de acordo com o referido cálculo. Assim, com relação ao Pedido de Ressarcimento objeto dos presentes autos, conforme consta do despacho decisório, verifica-se que, diante da reapuração dos créditos presumidos de IPI, os créditos objeto do requerimento foram completamente glosados.

Não há dúvida, portanto, a respeito da identidade entre a matéria objeto do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69 e aquela discutida nos presentes autos.

Tratar-se-ia, portanto, de situação de possível conexão de processos para julgamento conjunto, nos moldes do art. 47, § 1º, I, do Anexo, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), por estarem os pedidos formulados pelo contribuinte fundamentados exatamente sobre os mesmos fatos. Verifica-se que nenhum dos processos pode ser classificado como principal, de modo que a ordem de julgamento em qualquer um deles não prejudica os demais.

Destaca-se que o fato de o julgamento conjunto, nesses casos, ser uma possibilidade, não altera a *ratio* do dispositivo. A ideia de fundo da reunião dos processos para julgamento conjunto se encontra explícita no art. 55, § 3º, do CPC, o qual demonstra que o motivo de se determinar o julgamento conjunto é justamente o risco de prolação de decisões conflitantes ou contraditórias, caso decididos separadamente. Assim, a reunião de processos conexos para julgamento conjunto é, na realidade, um instituto que busca tanto a eficiência da resolução do litígio instaurado, quanto a homogeneidade do tratamento jurídico de controvérsias com identidade de objeto e partes.

Nota-se que, apesar do julgamento em conjunto ser uma possibilidade, havendo decisão proferida em um dos autos, desaparece apenas uma das finalidades da reunião dos processos, qual seja, a eficiência na resolução da controvérsia. No entanto, permanece a necessidade de estabilidade do resultado do julgamento da questão analisada, o que decorre diretamente do princípio da segurança jurídica. Assim, havendo decisão administrativa definitiva sobre a matéria objeto do processo ainda não julgado, não é possível que haja neste último a sua rediscussão.

Diante do exposto, tendo o mérito dos presentes autos sido objeto de análise e julgamento definitivo no âmbito deste Conselho, deve o entendimento já adotado ser aqui replicado. Reproduzo, portanto, apenas a parte do Acórdão de nº 3302-005.539, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta 3ª Seção, em que as questões aqui examinadas foram analisadas:

“Conforme o entendimento da fiscalização, endossado pela decisão recorrida, somente os valores de PIS/COFINS apurados com base nas receitas de vendas dos produtos enunciados nas alíneas “a” a “h” do § 1º, art. 1º da Lei nº. 9.440/97 e industrializados nos estabelecimentos localizados na região Nordeste, é que poderiam compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

Segundo a autuação, na apuração do referido crédito presumido de IPI, o sujeito passivo teria incluído, de forma indevida, receitas de vendas de bens e serviços não incentivados pela Lei nº 9.440/97 e, ainda, receitas de produtos cuja industrialização se deu em parte nas filiais não localizadas na região Nordeste, dando azo ao recálculo do crédito presumido e à autuação objeto da presente análise.

A recorrente sustenta que a autuação e a decisão recorrida são indevidas, uma vez que o benefício atinente ao crédito presumido de IPI tem como base de cálculo o dobro das contribuições PIS/COFINS incidentes sobre o faturamento da beneficiária, independentemente se as receitas que compõem a base daquelas contribuições são provenientes das vendas de produtos incentivados ou realizadas por estabelecimentos localizados fora das regiões incentivadas.

A discussão de mérito cinge-se, portanto, em saber o alcance a ser dado à norma inscrita no inciso IX do art. 1º da Lei nº. 9.440/97, especialmente em perquirir qual o sentido da expressão “faturamento da empresa”, base de cálculo do crédito presumido do IPI, à luz de toda a trama normativa que estabeleceu o regime jurídico do benefício fiscal ora discutido.

Há que se lembrar, antes de tudo, que a Lei nº 9.440/97 é fruto da conversão da Medida Provisória 1.532-2/97, cuja Exposição de Motivos previa que aquele instrumento normativo teria como objetivo a concessão de benefícios fiscais para estimular a instalação de unidades industriais automotivas nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, fato que levaria ao desenvolvimento regional, à descentralização industrial, ao aumento do nível de emprego, à neutralização das

desvantagens regionais e a atração de novos investimentos ao setor automotivo nas regiões então visadas.

Nesse contexto, em que se buscava o desenvolvimento de determinado setor industrial (automotivo) em regiões específicas do Brasil (Norte, Nordeste e Centro-oeste), a Lei nº 9.440/97 veio à lume, introduzindo, já em seu primeiro artigo, a possibilidade de concessão de crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições de PIS e COFINS, no valor correspondente ao dobro das referidas contribuições incidentes sobre o faturamento das empresas previstas no § 1º do art. 1º da citada lei.

*Tal expressão "faturamento das empresas" representa o cerne da controvérsia do presente caso e seu alcance deve ser mensurado, como veremos, a partir de **uma leitura integrada da Lei nº 9.440/97, em especial dos enunciados normativos a seguir transcritos:***

Art. 1º Poderá ser concedida, nas condições fixadas em regulamento, com vigência até 31 de dezembro de 1999: (...)

IX crédito presumido do imposto sobre produtos industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, 8 e 70, de 7 de setembro de 1970, 3 de dezembro de 1970 e 30 de dezembro de 1991, respectivamente, no valor correspondente ao dobro das referidas contribuições que incidiram sobre o faturamento das empresas referidas no § 1º deste artigo.

*§ 1º O disposto no caput **aplica-se exclusivamente às empresas instaladas ou que venham a se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e que sejam montadoras e fabricantes de:***

a) veículos automotores terrestres de passageiros e de uso misto de duas rodas ou mais e jipes;

b) caminhonetas, furgões, pickups e veículos automotores, de quatro rodas ou mais, para transporte de mercadorias de capacidade máxima de carga não superior a quatro toneladas;

c) veículos automotores terrestres de transporte de mercadorias de capacidade de carga igual ou superior a quatro toneladas, veículos terrestres para transporte de dez pessoas ou mais e caminhões-tratores;

d) tratores agrícolas e colheitadeiras;

e) tratores, máquinas rodoviárias e de escavação e empilhadeiras;

f) carroçarias para veículos automotores em geral;

g) reboques e semireboques utilizados para o transporte de mercadorias;

h) partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos acabados e semiacabados e pneumáticos, destinados aos produtos relacionados nesta e nas alíneas anteriores.(grifei).

[...]

Art.12. Farão jus aos benefícios desta Lei os empreendimentos habilitados pelo Poder Executivo até 31 de maio de 1997.

Parágrafo único. Para os empreendimentos que tenham como objetivo a fabricação dos produtos relacionados na alínea "h" do § 1º do art. 1º, a data-limite para a habilitação será 31 de março de 1998.

*Da leitura dos excertos, pode-se constatar, de plano, que o benefício fiscal atinente ao crédito presumido de IPI tem como base de cálculo o valor correspondente ao dobro das contribuições ao PIS/COFINS incidentes sobre o **faturamento das empresas** instaladas nas regiões incentivadas e que sejam montadoras e fabricantes de produtos específicos (incentivados), descritos nas alíneas "a" a "h" do § 1º, art. 1º da Lei nº. 9.440/97.*

A questão fundamental consiste em saber, portanto, qual a extensão da expressão "faturamento das empresas" e, nesse ponto, o entendimento consignado na decisão recorrida que endossa a autuação e aquele esposado pela recorrente divergem: enquanto a primeira entende que "faturamento das empresas" está restrito às vendas de produtos e serviços incentivados industrializados nas regiões de incentivo, a recorrente enxerga que a expressão "faturamento das empresas" engloba todas as suas receitas, não fazendo sentido a segregação de receitas, realizada pela fiscalização, que acabou por excluir, na apuração da base de cálculo do crédito presumido de IPI, todas as outras receitas não relacionadas às vendas de produtos incentivados industrializados nos estabelecimentos localizados no Nordeste.

Ao comparar a forma de interpretação buscada pelas partes do litígio, verifica-se que ambos os lados buscam imprimir, ao menos inicialmente, interpretação teleológica. No entanto, ao final, as partes acabam adotando uma abordagem interpretativa que se volta aos significados de termos tomados de forma isolada, destacados da tessitura normativa no qual estão inseridos: do lado da autuação, verifica-se uma interpretação descontextualizada do termo "faturamento" para impedir a consideração de parte das receitas de vendas de produtos cuja industrialização se deu em parte no Nordeste, mas que foram finalizados e comercializados nas filiais do sudeste; do lado da recorrente, observa-se apego a uma leitura descontextualizada das expressões "faturamento" e "empresa", descurando-se de uma interpretação sistemática do inciso IX do art. 1º da Lei nº. 9.440/97. Explico.

Analisando os fundamentos da autuação e da decisão recorrida, observa-se o entendimento de que no inciso IX, do art. 1º da Lei nº. 9.440/97, o legislador delimitou não só a área geográfica, como também a atividade e os produtos que desejava incentivar. A autuação se assenta, pois, na premissa de que a norma que dispõe sobre a base de cálculo do crédito presumido do IPI deve ser interpretada à luz dos objetivos visados pelo legislador.

No entanto, ao entender que parte das vendas realizadas nas filiais do sudeste, ainda que atinentes a bens produzidos em parte nas unidades

industriais do Nordeste, não devem servir à composição da base de cálculo do crédito presumido de IPI, porque não há "faturamento" entre as unidades nordestinas para aquelas do sudeste as quais continuam o processo de industrialização, a autuação e a decisão recorrida acabam por afastar uma interpretação sistemática e contextualizada da norma do inciso IX, do art. 1º da Lei nº. 9.440/97, substituindo-a por uma análise insular do termo "faturamento", esvaziando a própria razão de ser do incentivo fiscal, qual seja, a indução da industrialização específica nas regiões incentivadas - fato que sem dúvida ocorre quando a industrialização se dá apenas em parte no nordeste.

Em síntese, utiliza-se uma interpretação sistemática para restringir o benefício fiscal às regiões e produtos incentivados, mas afasta-se tal abordagem para sustentar a negativa de reconhecimento da imputação proporcional das vendas de produtos incentivados, produzidos em parte na região nordeste, mas concluídos e comercializados nas filiais do sudeste.

Por outro lado, embora a recorrente defenda que o benefício fiscal previsto no art. 1º da Lei nº. 9.440/97 deva ser interpretado à luz de todos os motivos que nortearam a edição da MP 1.532-2/96, acaba por introduzir uma abordagem interpretativa insular dos termos "faturamento" e "empresa", fazendo abarcar todo e qualquer faturamento da empresa, independentemente de quais sejam os bens e serviços vendidos - se objetos ou não do incentivo legal e os estabelecimentos que os produziram - se situados ou não nas regiões visadas pela lei. Nesse caso, há também um nítido esvaziamento, como veremos, da razão de ser do benefício fiscal, o qual corresponde a uma contraprestação aos estímulos específicos produzidos nas regiões incentivadas.

É de se lembrar que a interpretação de qualquer dispositivo legal não pode ser feita de forma alienada ao entorno normativo no qual está integrado. Conceitos e normas jurídicas estão inseridos em tecidos linguísticos e discursivos mais amplos. Artigos legais estão incorporados em leis; leis estão integradas em sistemas normativos; sistemas normativos são permeados por determinantes contextuais e semânticas. A interpretação exige um esforço que vai além da mera tarefa de exegese de termos isolados - que não se confunde, vale sublinhar, com uma interpretação predominantemente semântica, de cunho literal, que busca restringir seus resultados, mas nem por isso deixa de ser uma tarefa sistêmica, atenta aos elementos semântico-pragmáticos da linguagem, como se fosse possível e razoável pinçar expressões (tal como "faturamento da empresa") sem nenhuma atenção à trama normativa que as envolve.

Sublinhe-se que uma interpretação contextualizada e sistemática não pode ser confundida com uma interpretação não restritiva - ou não literal, contrária ao art. 111 do CTN. Na verdade, no presente caso, através de uma interpretação sistemática do art. 1º, inciso IX e §1º, e art. 12, parágrafo único, chega-se a uma interpretação mais restritiva do que aquela que resultaria se fosse adotada uma interpretação não sistemática, tomando termos de forma isolada "faturamento

das empresas", sem atenção à construção de seu sentido a partir da trama normativa mais ampla nos quais estão inseridos.

Pois bem, vimos os motivos que ensejaram a edição da MP 1.532-2/96, com sua posterior conversão na Lei nº. 9.440/97. Este instrumento normativo veio à lume para estimular o desenvolvimento industrial das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste do país, com a criação de empregos especializados, a instalação de unidades industriais automotivas e o aumento de investimentos no setor automotivo, tudo com vistas ao desenvolvimento de setores determinados nas regiões incentivadas.

Percebe-se, na leitura da Lei nº. 9.440/97, que vários dispositivos incorporaram a finalidade pretendida pelo legislador, de maneira que, sem necessidade de digressões ou de recursos a motivos não constantes do texto legal, pode-se identificar uma relação de simetria entre benefício fiscal e estímulo industrial específico às regiões incentivadas: em especial, o art. 12, par. único, e o art. 1º, § 1º, ambos da Lei nº. 9.440/97, estabelecem clara relação de pertinência entre benefício e estímulo à industrialização específica promovida nas regiões incentivadas.

Sendo assim, o benefício fiscal deve ser mensurado segundo a proporção de produção industrial específica realizada nas regiões incentivadas. Como decorrência lógica, a base de cálculo do crédito presumido de IPI deve estar jungida às vendas de bens e serviços dispostos nas alíneas "a" a "h" do § 1º, art. 1º da Lei nº. 9.440/97, cuja industrialização se deu, no todo ou em parte, nas unidades fabris situadas nas regiões incentivadas. Ou seja, a medida do benefício deve ser aferida pela medida da industrialização de produtos incentivados nas regiões incentivadas.

A abordagem aqui trilhada se assenta, fundamentalmente, na premissa inevitável de que a interpretação do inciso IX, do art. 1º da Lei nº. 9.440/97, não pode ser feita de forma insular, alheia às outras normas da referida lei, sobretudo àquelas inscritas no art. 12, par. único, e no art. 1º, § 1º, as quais servem, de forma conjugada, para delimitar o espectro de incidência do benefício fiscal em análise.

Tal incentivo fiscal deve guardar, portanto, correspondência com os progressos e estímulos a regiões e setores produtivos específicos enunciados legalmente. Em outras palavras, pode-se dizer que o incentivo fiscal representa uma contraprestação aos estímulos específicos - produção industrial determinada nas regiões favorecidas.

Apartar-se de tal premissa interpretativa levaria a verdadeiros absurdos. Entre os absurdos que decorreriam da quebra de uma interpretação integrada da norma inserida no inciso IX, do art. 1º da Lei nº. 9.440/97, dois exemplos merecem menção:

1) Considerando que a base de cálculo do crédito presumido de IPI é o faturamento total da empresa incluindo-se, aqui, as receitas decorrentes de produtos não contemplados pelo incentivo e aqueles produzidos fora das zonas do incentivo, como propõe a recorrente, haveria casos nos quais empresas poderiam valer-se de benefício integral dos créditos de IPI ainda que possuíssem uma única filial, nas regiões favorecidas, com produção industrial ínfima ou não voltada ao setor automotivo almejado pela lei.

2) Considerando que a base de cálculo do crédito presumido de IPI diz respeito apenas às vendas de produtos cuja industrialização se deu inteiramente no nordeste e esse é um dos critérios impostos pela autuação, haveria casos em que empresas com forte contribuição para o desenvolvimento da indústria automotiva das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, atuando na industrialização de produtos incentivados cuja conclusão industrial e vendas fossem realizadas por estabelecimentos localizados fora das regiões beneficiadas, seriam substancialmente prejudicadas quanto ao gozo do referido benefício fiscal.

É evidente que a interpretação do enunciado normativo inscrito no inciso IX, do art. 1º da Lei nº. 9.440/97, não pode ser feita de maneira isolada, seja no sentido de uma interpretação descontextualizada do termo "faturamento da empresa", alargando-se, indevidamente, a base de cálculo do crédito presumido de IPI - tese da recorrente, seja no sentido de afastar, de forma indevida, por meio de uma exegese também descontextualizada do termo "faturamento", os valores correspondentes à parcela de industrialização incentivada que tenha ocorrido dentro das regiões favorecidas, ainda que o processo final de industrialização e a comercialização dos bens tenham sido realizadas por filial localizada fora das regiões de incentivo tese da autuação.

Sendo assim, a interpretação do inciso IX, do art. 1º da Lei nº. 9.440/97, deve levar em consideração os seguintes limites:

1- A lei busca estimular o desenvolvimento industrial de setores automotivos específicos, sendo tal propósito legal incorporado nos dispositivos legais transcritos. Como resultado, somente aqueles empreendimento dedicados à fabricação dos produtos descritos nas alíneas "a" a "h" do § 1º, art. 1º da Lei nº. 9.440/97, é que fazem jus ao crédito presumido de IPI. Em outras palavras, somente aquelas receitas provenientes da venda dos produtos incentivados na lei devem integrar a base de cálculo do crédito presumido;

2- A Lei nº. 9.440/97 visa, ainda, como explicitado em seu primeiro artigo, o desenvolvimento de regiões específicas, a saber, as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, de maneira que somente aquela parcela do faturamento decorrente de vendas de bens e serviços dos produtos enunciados no art. 1º da Lei nº. 9.440/97, fabricados nas unidades localizadas nas regiões de incentivo, podem compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

A medida do benefício deve guardar, portanto, simetria com o desenvolvimento promovido nas regiões incentivadas, em setores industriais especificamente enunciados pela lei: é o que se depreende da interpretação integrada da Lei nº. 9.440/97, em especial das normas contidas em seu art. 1º, inciso IX e §1º, e art. 12, parágrafo único.

De tal simetria entre incentivo fiscal e estímulo industrial específico decorre a necessidade de se considerar, na composição da base de cálculo do crédito presumido de IPI base esta que tem como ponto de partida a base de cálculo do PIS/COFINS, mas que com ela não se confunde -, aquela parcela de faturamento atinente às vendas de produtos incentivados produzidos nas regiões incentivadas, ainda que sua industrialização final e sua comercialização tenham sido realizadas em áreas não incentivadas. Se o incentivo fiscal deve manter correlação com a industrialização específica nas regiões de incentivo, afigurando-se como contrapartida ao estímulo gerado, nada mais lógico do que fazer integrar sua base de cálculo a parcela do faturamento atinente às vendas dos bens incentivados, calculado segundo a proporção da industrialização ocorrida nas regiões de incentivo.

Raciocínio análogo foi adotado pela RFB. Ao dispor sobre os benefícios de isenção e redução em relação ao lucro da exploração daqueles estabelecimentos instalados na área de atuação das extintas Sudene e Sudam, a Instrução Normativa (IN) nº. 267/2002 admitiu, mesmo sem explícita previsão legal, a extensão daqueles incentivos fiscais 1) a estabelecimentos situados em regiões incentivadas cujos produtos tenham sido comercializados em regiões não incentivadas e 2) a imputação proporcional do benefício nos casos de transferência de produtos, como insumos, de estabelecimentos incentivados a estabelecimentos situados fora das áreas de incentivo. Assim dispõe o art. 63 da citada IN:

*Art. 63. O disposto no art. 62 aplica-se também à hipótese em que o estabelecimento beneficiado, instalado na área de atuação das extintas Sudene e Sudam, **comercialize seus produtos por meio de outro estabelecimento da mesma empresa localizado fora da área abrangida pelo benefício fiscal.***

§ 1º O valor a ser atribuído ao produto transferido para efeito de determinação da receita do estabelecimento beneficiado pela isenção ou redução, corresponderá:

I - ao preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente; ou

II - a noventa por cento do preço de venda aos consumidores, não inferior ao previsto no inciso I, desde que o destinatário opere exclusivamente na venda a varejo.

§ 2º Para efeito de determinação do benefício fiscal, a receita do estabelecimento remetente será reconhecida no momento da efetivação da venda pelo estabelecimento destinatário.

§ 3º Na hipótese de que o produto transferido venha a ser utilizado como insumo pelo estabelecimento destinatário, aplica-se o disposto no inciso I do § 1º.

*Observa-se que o art. 63 da IN nº. 267/2002 veio explicitar que os incentivos de isenção e redução do lucro de exploração são também extensíveis aos estabelecimentos situados na região incentivada que comercializem seus produtos em regiões não incentivadas e, ainda, que nos **casos de industrialização continuada, por estabelecimento não localizado nas regiões de incentivo, parte dos benefícios fiscais deveria ser considerada, levando-se em conta a parcela de industrialização ocorria nas regiões incentivadas.***

Os dispositivos acima transcritos não se encontravam (nem se encontram) na Lei nº. 4.239/63. Nesse caso, não se pode falar em inovação legislativa por parte da IN, uma vez que o art. 63 da IN nº. 267/2002 nada mais fez do que explicitar permissão que já poderia ser deduzida da interpretação integrada da Lei nº. 4.239/63. Ao invés de inovação legislativa pela IN, houve explicitação de interpretação do regime de benefícios regulados pela Lei nº. 4.239/63.

*No caso dos autos, a fiscalização reconheceu, para a apuração do crédito presumido de IPI, as receitas atinentes aos produtos incentivados cuja industrialização se deu **inteiramente no nordeste**. No entanto, a autuação desconsiderou, no cômputo da base de cálculo do crédito presumido, parte das receitas decorrentes da venda de produtos transferidos das filiais do nordeste para as filiais do sudeste (como insumos), com vistas à conclusão do processo de industrialização e posterior comercialização.*

Tendo em vista que o incentivo fiscal deve manter correlação com a industrialização específica nas regiões de incentivo, decorre daí a necessidade de se integrar, na apuração da base de cálculo do crédito presumido de IPI, a parcela do faturamento relacionada àqueles bens incentivados produzidos nas regiões beneficiadas, ainda que a conclusão de sua industrialização com posterior comercialização tenha se dado em filiais situadas fora das regiões de incentivo. Tal conclusão é uma decorrência lógica da interpretação integrada dos dispositivos da Lei nº. 9.440/97.

Nesse caso, por óbvio, a imputação do faturamento à base de cálculo do crédito presumido deve levar em conta apenas aquela parcela de faturamento correspondente à industrialização ocorrida no Nordeste.

A partir das considerações acima expostas, devem ser incluídos, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, os valores atinentes às saídas de produtos incentivados, definidos pela fiscalização baterias automotivas e tracionarias, suas partes e peças, industrializados pelos estabelecimentos localizados na região beneficiada e destinados para industrialização final e comercialização em filial situada em região não incentivada.

Na implementação da presente decisão, a quantificação da base de cálculo do crédito presumido de IPI deverá levar em conta o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, relativamente aos produtos incentivados saídos das filiais nordestinas para as filiais do sudeste.

Diante do exposto, havendo decisão administrativa definitiva sobre a matéria objeto do presente processo, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para determinar a aplicação do entendimento adotado nos autos do PAF nº 10480.720471/2013-69, devendo os autos retornarem à unidade de origem, para que a autoridade fiscal possa analisar, por meio de novo Despacho Decisório, a liquidez e certeza do crédito pleiteado pela contribuinte.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara