



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10435.721552/2016-74
RESOLUÇÃO	3102-000.489 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	20 de agosto de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ACUMULADORES MOURA S.A. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Fábio Kirzner Ejchel, Larissa Cassia Favaro Boldrin (substituto[a] integral), Pedro Sousa Bispo (Presidente),

RELATÓRIO

Trata-se de recursos de ofício e voluntário contra o acórdão proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA.

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela DRJ:

“Trata-se de auto de infração relativo a glosas de Crédito Presumido de IPI (art. 11-A e art. 11-B da Lei nº 9.440/97) e a saldo credor de período anterior indevido (com a glosa no saldo credor inicial – janeiro/2013 – no valor de R\$ 2.759.884,60, correspondente à diferença entre o valor escriturado no Livro de Registro de Apuração do IPI – R\$ 15.325.486,41 – e o valor efetivamente apurado em fiscalização anterior – 12.565.601,81), conforme se vê às fls. 02/08.

Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 6911/6941, em síntese, que:

a) O contribuinte possui o Certificado de Habilitação MDIC/SDP/Nº 001/01, o qual lhe habilitou, inicialmente, à fruição do incentivo fiscal do crédito presumido do IPI instituído pelo art. 11 da Lei nº 9.440/97 até dezembro/2010. Em virtude do disposto no art. 8º do Decreto nº 7.422/2010, o contribuinte foi automaticamente habilitado para a fruição do incentivo fiscal do crédito presumido do IPI instituído pelo art. 11-A da Lei nº 9.440/97, a partir do ano-calendário de 2011, sendo que o direito a tal incentivo fiscal foi estendido até 31/12/2015. O contribuinte também possui o Certificado de Habilitação Específico para as Baterias denominadas MOURA HIGH EFFICIENCY MDIC/SDP/Nº I/2012, o qual lhe habilitou à fruição do incentivo fiscal do crédito presumido do IPI instituído pelo art. 11-B da Lei nº 9.440/97, pelo prazo máximo de cinco anos contados a partir de 25/07/2012. E, ainda, verificou-se que o contribuinte possui também Certificado de Habilitação Específico para as Baterias denominadas MOURA TRAÇÃO MDIC/SDP/Nº II/2013, o qual lhe habilitou à fruição do incentivo fiscal do crédito presumido do IPI instituído pelo art. 11-B da Lei nº 9.440/97, pelo prazo máximo de 5 (cinco) anos contados a partir de 27/08/2013.

b) A a escrituração dos créditos presumidos do IPI, nos termos dos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97, totaliza valores relevantes na ordem de R\$ 192.880.700,40 para o período compreendido entre janeiro/2013 e setembro/2014, dando causa, por consequência, a diversos pedidos de ressarcimento do IPI.

c) o crédito presumido do IPI, como ressarcimento da contribuição para o PIS e COFINS, de que tratam as Leis Complementares nºs 7/70, 8/70 e 70/91, foi instituído pelo art. 1º da Lei nº 9.440/97. Ao estabelecer, no §1º da Lei nº 9.440/97, ao estabelecer que o incentivo do crédito presumido do IPI 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 dos produtos elencados naquela lei, o legislador não só delimitou a área geográfica de atuação das empresas beneficiadas, mas definiu também a atividade (no caso, industrial) e os produtos que queria incentivar. Tanto era essa a intenção do legislador que, nos termos da Exposição de Motivos Interministerial nº 613 – MF, de 18/12/1996, referente à Medida Provisória nº 1.532/96 (convertida na Lei nº 9.440/97), define-se, em suma, que o referido benefício visa estimular a instalação de novas empresas do setor automotivo nas regiões Norte, Nordeste e

Centro-Oeste a fim de fomentar o desenvolvimento regional, o aumento no nível de emprego e a descentralização industrial no Brasil, neutralizando, por conseguinte, as desvantagens naturais existentes em relação às demais Regiões do País, pois dotará as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste de condições mínimas para competir.

d) Na regulamentação do art. 11-A da Lei nº 9.440/97, o Decreto nº 7.422/2010 determinou que o crédito presumido do IPI deveria ser calculado sobre o montante das contribuições devidas incidentes sobre as vendas no mercado interno dos produtos mencionados no inciso IV do art. 2º do Decreto nº 2.179/1997, multiplicado por 1,8, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2013 e por 1,7, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2014. Ressalta-se que em relação ao crédito presumido do IPI instituído pelo art. 11-A da Lei nº 9.440/97, os débitos e os créditos a descontar na apuração das contribuições, os quais formam a base de cálculo do crédito presumido, devem ser calculados exclusivamente sobre as vendas no mercado interno dos produtos incentivados, observando-se o critério de rateio proporcional dos créditos de PIS e do COFINS eleito pelo sujeito passivo, nos termos do art. 3º, §§7º, 8º e 9º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. No presente procedimento fiscal, para calcular a parcela dos créditos vinculados ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97, as receitas foram segregadas e calculado o percentual de rateio dos créditos de produtos/insumos, custos, despesas e encargos comuns, conforme o seguinte: a) Receita da Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria – 11-A; b) Receita da Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria – 11-B; c) Receita não incentivada (mercado interno); d) Receita não incentivada (mercado externo).

e) Da mesma forma, no que se refere à regulamentação do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, o Decreto nº 7.389/2010 dispõe que o crédito presumido do IPI será equivalente ao resultado da aplicação das alíquotas do art. 1º da Lei nº 10.485/2002, sobre o valor das vendas no mercado interno, em cada mês, dos produtos incentivados, multiplicado pelos coeficientes acima citados. O art. 1º da Lei nº 10.485/2002 definiu alíquotas do PIS/Pasep e da Cofins em 2% e 9,6%, respectivamente. Ressalta-se que apesar de calculado o percentual de rateio para a parcela dos créditos das contribuições vinculadas às receitas de vendas incentivadas pelo crédito presumido do IPI instituído pelo art. 11-B da Lei nº 9.440/97, esse percentual de rateio não foi utilizado, pois tal crédito presumido do IPI (art. 11-B da Lei nº 9.440/97) é equivalente ao resultado da aplicação das alíquotas do art. 1º da Lei nº 10.485/2002 sobre o valor das vendas no mercado interno. É oportuno registrar que, nas vendas dos produtos beneficiados pelo crédito presumido do IPI do art. 11-B, ficou vedado o aproveitamento do crédito presumido previsto no art. 11-A, nos termos do §3º do art. 11-B da Lei nº 9.440/97.

f) A Acumuladores Moura S.A. se organiza em oito estabelecimentos: matriz (901) e filiais (902, 903, 904, 905, 906, 908 e 909), estando a matriz e as filiais 902, 904, 905, 908 e 909 localizadas na Região Nordeste. Na Região Sudeste, localizam-se as

filiais 903 e 906, estando a primeira situada em Betim – MG e a segunda em Itapetininga – SP (a filial 906 foi extinta no ano de 2015). A contribuinte fabrica baterias automotivas, tracionárias, estacionárias e náuticas, ligas de metais não-ferrosos e artefatos de material de plástico, principalmente destinados à elaboração de baterias, como segue:

f.1) Baterias Automotivas: Destinam-se aos automóveis, pick-ups, caminhões, ônibus, tratores e máquinas. Essas baterias se enquadram na alínea “h” do §1º do art. 1º da Lei nº 9.440/97. Nessa linha de baterias, ainda existem baterias para motos.

Entretanto, as baterias para moto foram importadas e não produzidas pelo grupo Moura no período de análise dessa fiscalização. Diante disso, as referidas baterias para moto não compõem a base de cálculo do crédito presumido, nos termos do art. 11-A e 11-B da lei nº 9.440/97. As receitas de vendas das baterias automotivas, com exceção de baterias para motos, no mercado interno, desde que produzidas por estabelecimentos localizados na Região Incentivada, se enquadram como receitas incentivadas para fins de fruição do benefício fiscal instituído pela art. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97. Enfim, ressalta-se que as baterias automotivas classificadas dentro da tecnologia HIGH EFFICIENCY são identificadas nas notas fiscais de vendas pelos códigos HE1 (tipo 1) ou HE2 (tipo 2), as quais compõem a base de cálculo do crédito presumido do art. 11-B da Lei nº 9.440/97.

f.2) Baterias Estacionárias: Classificam-se em Moura VRLA/Moura Nobreak (UPS / no-breaks / estabilizadores, sistemas de segurança e alarme, telecomunicações, circuito fechado de TV, caixas eletrônicos 24h, caixas de lojas e supermercados, dispositivos eletroeletrônicos e equipamentos médico- hospitalares), Moura Clean Nano (Energia solar, telecomunicações, fazendas de energia eólica, bóias e sinalização marítima para telecomunicações, cercas elétricas, monitoramento remoto e instalações solares fotovoltaicas) e Moura Clean Max (Telecomunicações, subestações elétricas, iluminação de emergência e sinalizações, energia eólica, UPS/ No-Breaks, PABX, centrais telefônicas, alarmes, vigilância eletrônica, energia Solar e Fazendas). Infere-se que as receitas de vendas no mercado interno dessas baterias, as quais são identificadas pelas palavras CLEAN ou VRLA, não compõem as bases de cálculo dos créditos presumidos do IPI, pois não estão no rol dos produtos incentivados, nos termos do art. 1º, §1º, da Lei nº 9.440/97.

f.3) Baterias Tracionárias: Classificam-se em Moura Log Diesel (equipa caminhões, ônibus e tratores movidos a óleo diesel), Moura Log Monobloco (plataformas elevatórias, rebocadores e veículos industriais, carros de golfe, paleteiras e empilhadeiras, lavadoras e varredouras de piso) e Moura Log HDP (empilhadeiras elétricas, paleteiras elétricas, rebocadores elétricos e outros veículos de tração elétrica). Como as baterias tracionárias se destinam a empilhadeiras, constata-se que as vendas no mercado interno das baterias tracionárias, desde que

produzidas na Região beneficiada, compõem as bases de cálculo dos créditos presumidos do IPI, em conformidade com o disposto na alínea “e” do §1º do art. 1º da Lei nº 9.440/97 (empilhadeiras). Enfim, ressalta-se que as baterias tracionárias identificadas nas notas fiscais de venda como MOURA TRAÇÃO compõem a base de cálculo do crédito presumido do art. 11-B da Lei nº 9.440/97 a partir de 27/08/2013.

f.4) Baterias Náuticas (BOAT): As baterias náuticas podem ser utilizadas para dar a partida no motor e para alimentar os equipamentos e utilidades elétricas das embarcações, tais como iluminação, rádio, GPS, radar, micro-ondas, refrigerador, bombas e outros itens de consumo. Conclui-se, então, que as receitas de vendas no mercado interno dessas baterias, as quais são identificadas pelas palavras BOAT, não compõem as bases de cálculo dos créditos presumidos do IPI, pois não estão no rol dos produtos incentivados, nos termos do art. 1º, §1º, da Lei nº 9.440/97.

f.5) Ligas Metálicas Não-Ferrosas e Artefatos de Material de Plástico: A mesma observação feita em relação a baterias náuticas se aplica a esses produtos. Caso não sejam partes destinadas à elaboração dos produtos relacionados nas alíneas “a” a “h” do §1º do art. 1º da Lei nº 9.440/97, as vendas deles provenientes não podem ser incluídas nas bases de cálculo dos créditos presumidos do IPI.

g) **Do Procedimento de Fiscalização e da Análise do Pedido de Ressarcimento:** A partir dos dados constantes nas notas fiscais eletrônicas de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, procedeu-se inicialmente ao levantamento das receitas de vendas do contribuinte. Para isso, foram sumarizadas todas as notas fiscais eletrônicas (Sped NFe) de vendas (independente do tipo), exceto as canceladas, emitidas pelos estabelecimentos do grupo Acumuladores Moura no período fiscalizado (01/2013 a 09/2014), por mês e valor da operação (valor dos itens). O valor da Receita Bruta de Vendas (RBV) foi de **R\$ 1.445.378.854,68**. Comparando o resultado da RBV apurado por esta fiscalização com o resultado informado pelo contribuinte no arquivo “Memória de Cálculo - Apuração do Crédito Presumido - Lei 9.440/97 Art. 11-A e Art. 11-B”, de **R\$ 1.447.765.719,73**, percebe-se uma diferença negativa de -0,16% do valor apurado pela fiscalização em relação ao apurado pelo contribuinte.

h) **Da Apuração da Receita Bruta de Vendas de Produtos Incentivados e Não Incentivados:** A partir dos dados constantes nas notas fiscais eletrônicas de todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, procedeu-se inicialmente à segregação das vendas dos produtos incentivados e dos não incentivados. Primeiramente criou-se um campo chamado “Receita Ajustada”, com a separação em três tipos de receitas: Receita da Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria (receitas com possibilidade de obter incentivos fiscais nos termos do art. 11-A e 11-B da lei 9.440/97, desde que enquadrados em outros critérios posteriormente detalhados); Receita não incentivada (receitas de vendas para o mercado interno que não são incentivadas) e Receita não incentivada EXP

(receitas de vendas para o mercado externo e, portanto, não incentivadas). Por fim, os demais produtos foram classificados como “Receita da Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria”, ou seja, produtos possivelmente incentivados nos termos do art. 11-A e 11-B da Lei 9.440/97, desde que preencham determinados requisitos legais aferidos posteriormente. Na sequência, segregou-se as receitas incentivadas em Receitas incentivadas pelo art. 11-A e 11-B da Lei 9.440/97, primeiramente identificando-se os produtos beneficiados pelo art. 11-B da Lei 9.440/97 (notas fiscais de baterias automotivas e para empilhadeiras com descrição da mercadoria na nota fiscal igual a “HE1” e “HE2”, bem como todas as baterias com descrição da mercadoria na nota fiscal igual a “MOURA TRACAO”) e, então, passou-se para a identificação das receitas incentivadas pelo art. 11-A (classificando como 11-A os produtos informados pelo contribuinte como baterias automotivas ou para empilhadeiras que não são produtos incentivados pelo art. 11-B da lei 9.440/97). Os mesmos procedimentos de classificação para produtos não incentivados e incentivados (Art. 11-A e 11-B) foram feitos para as notas fiscais de devolução de vendas. Apesar do contribuinte afirmar que a filial 0008 compra baterias para empilhadeira da MBI em baixa representatividade, essa informação diverge dos elementos coletados pela fiscalização, que levantou o faturamento total da filial 0008 no período fiscalizado (R\$ 66.626.063,10), verificando que de tal faturamento a filial 0008 vendeu R\$ 42.363.992,10 em baterias estacionárias e tracionárias para MBI, identificando-se ainda que a filial 0008 comprou R\$ 15.854.311,74 em baterias estacionárias e tracionárias da MBI, listando-se, então, todos os produtos comprados pela filial 0008 da MBI e, por fim, listou-se todas as vendas feitas pela filial 0008 de produtos comprados da MBI, excetuando-se as vendas feitas pela filial 0008 para a MBI, identificando-se um valor de R\$ 18.962.022,41 (fls. 5483/5490). Dessa forma, diante da constatação de que R\$ 18.962.022,41 em REVENDAS de baterias estacionárias e tracionárias foram contabilizadas indevidamente no cálculo da Receita Bruta de Vendas de produtos incentivados nos termos do art. 11-A e 11-B, decidiu-se ajustar a Receita Bruta de Vendas transferindo esses valores para a classificação “Receita não incentivada”.

i) Do Percentual de Rateio do Créditos do PIS e da COFINS relacionado aos Produtos/Insumos, Custos, Despesas e Encargos Comuns: A Receita Bruta de Vendas Ajustada foi segregada em Receita da Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria - 11A, Receita da Venda no Mercado Interno de Produtos de Fabricação Própria - 11B, Receita não incentivada e Receita não incentivada EXP. Para calcular a parcela dos créditos de PIS e do COFINS vinculados ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97, as receitas foram segregadas nas classificações acima e calculado o percentual de rateio dos créditos de PIS e do COFINS de produtos/insumos, custos, despesas e encargos comuns, conforme dispõe o art. 3º, § 7º, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

j) Apuração do Crédito Presumido do IPI do art. 11-B da Lei 9.440/97: Como consequência dos levantamentos da Receita Bruta de Vendas Ajustada acima,

procedeu-se à apuração do crédito presumido do IPI do art. 11-B, nos termos do art. 11-B, §2º da Lei nº 9.440/97. Em síntese, os cálculos acima selecionam todas vendas classificadas pelo contribuinte como baterias automotivas e para empilhadeiras, classificadas como 11-B por este procedimento fiscal (indicador de incentivo) multiplicado por 11,6% (2% de PIS somado a 9,6% de COFINS) multiplicado pelo fator estabelecido do art. 11-B, §2º da Lei nº 9.440/97.

k) Apuração do Crédito Presumido do IPI do art. 11-A da Lei 9.440/97: O Decreto nº 7.422/2010, que regulamentou o art. 11-A da Lei nº 9.440/97, determinou que o crédito presumido do IPI deveria ser calculado sobre o montante das contribuições efetivamente devidas incidentes sobre as vendas no mercado interno dos produtos mencionados no inciso IV do art. 2º do Decreto nº 2.179/1997, multiplicado por 1,8, no período de 01/01 a 31/12/2013 e por 1,7, no período de 01/01 a 31/12/2014. Nesse sentido, o art. 2º, tanto da Lei nº 10.637/2002 quanto da Lei nº 10.833/2003, estabelece a regra geral para incidência do PIS e da Cofins no regime não-cumulativo, em que as alíquotas das contribuições são, respectivamente, 1,65% e de 7,6%. Já o art. 3º, II, da Lei nº 10.485/2002 não deixa margem para interpretações quando determina que somente as vendas de produtos relacionados nos Anexos I e II da lei 10.485/2002 serão tributadas com a alíquota de 2,3% e 10,8% para PIS e COFINS, respectivamente. Entretanto, todas as vendas de produtos beneficiados pelo art. 11-A da lei 9.440/97 foram de produtos identificados pelo próprio contribuinte com as NCM 8507.1090, 8507.2010, 8507.2090 e 8507.9090. Ressalta-se que nenhuma dessas posições NCM registradas pelo próprio contribuinte estão contidas nos Anexos I e II da Lei 10.485/2002, conforme pode ser comprovado nas notas fiscais de vendas de produtos beneficiados pelo art. 11-A da lei 9.440/97. Portanto, para o cálculo dos débitos do PIS e da COFINS referentes às receitas de vendas incentivadas pelo crédito presumido do IPI do art. 11-A da Lei nº 9.440/97 foram utilizadas as alíquotas de 1,65% e de 7,6% para o PIS e COFINS, respectivamente. Para a apuração dos créditos do PIS e da COFINS referentes às receitas de vendas incentivadas pelo crédito presumido do IPI do art- 11-A da Lei nº 9.440/97, partiu-se, inicialmente, dos dados de créditos declarados pelo contribuinte no SPED-Contribuições, constatando-se que não foram incluídas no SPED-contribuições diversas notas fiscais de energia elétrica geradoras de créditos de PIS e da COFINS, sendo que o próprio contribuinte confirma essa constatação (fl. 1485), com algumas ressalvas aceitas pela fiscalização, motivo pelo qual as notas fiscais não registradas e não contestadas pelo contribuinte foram listadas e adicionadas à base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins.

Posteriormente, constatou-se que o contribuinte não incluiu na base de cálculo do PIS e da COFINS no SPED-Contribuições os valores referentes a depreciação do imobilizado, os quais foram, então, listados e adicionados à base de cálculo dos créditos. Ainda, foram identificadas notas fiscais emitidas para o grupo Moura no valor total de R\$ 70.817.095,04 não registradas na base de cálculo dos créditos no SPED-Contribuições, os quais se referem a Sucatas de Baterias recebidas de

revendedores ligados ao Grupo Moura e, como a fiscalização não encontrou registros de contraprestação financeira entre o grupo Moura e as empresas que enviam as sucatas de baterias, diante da não identificação de uma relação financeira entre as partes neste procedimento fiscal específico, aceitou-se a argumentação do contribuinte em não incluir esses valores na base de cálculo de créditos no EFD-Contribuições. Também foram encontradas diversas notas fiscais não registradas na base de cálculo dos créditos referentes aos insumos gás e estanho no valor total de R\$ 455.968,89, e somente a nota fiscal de nº 3779 da empresa White Martins Gases Industriais NE Ltda está em desconformidade com a legislação por não ter sido incluída no EFDContribuições, sendo que esses valores das notas fiscais foram listados e adicionados à base de cálculo dos créditos. Ainda foram encontradas diversas notas fiscais não registradas na base de cálculo dos créditos referentes a lubrificantes no valor total de R\$ 1.198.114,65, que foram listados e adicionados a tal base de cálculo. Por fim, foram encontradas diversas notas fiscais não registradas na base de cálculo dos créditos referentes a baterias (não sucata) no valor total de R\$ 774.433,32, que foram listadas e adicionadas à base de cálculo dos créditos. Após a adição dos valores acima omitidos pelo contribuinte da base de créditos, calculou-se o valor total de créditos de PIS e da COFINS, multiplicou-se pelo percentual de rateio dos créditos de produtos/insumos, custos, despesas e encargos comuns, conforme dispõe o art. 3º, § 7º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, para obter a parcela dos créditos correspondentes às vendas de produtos beneficiadas pelo art. 11-A da Lei 9.440/97. Por fim, a partir dos débitos e créditos mensais das contribuições vinculados às vendas incentivadas pelo crédito presumido do art. 11-A da Lei nº 9.440/97, apuraram-se os montantes das referidas contribuições devidas mensalmente, aplicando-se, por conseguinte, os coeficientes estabelecidos nos incisos I e II do art. 11-A da Lei nº 9.440/97, a fim de se calcular os valores correspondentes ao crédito presumido do IPI do 11-A.

I) Créditos Indevidos – Saldo Credor de Período Anterior Indevido: No curso do ano-calendário de 2014, foi movida ação fiscal sobre o contribuinte, culminando na reconstituição, de ofício, da escrita do IPI e, por consequência, na lavratura do auto de infração do IPI, conforme formalizado no Processo Administrativo nº 10435.723118/2014-67.

Em análise à planilha de reconstituição da escrita do IPI decorrente do procedimento fiscal mencionado, constata-se que o saldo credor apontado pela fiscalização, cujo período de apuração corresponde ao 4º trimestre/2012, foi de R\$ 12.565.601,81. No entanto, em verificação ao Livro de Registro de Apuração do IPI da matriz apresentado no curso deste procedimento fiscal, nota-se que o sujeito passivo transportou erroneamente o saldo credor do 4º trimestre/2012 no valor de R\$ 15.325.486,41, destoando, por conseguinte, do saldo credor apurado pela fiscalização anterior, o qual foi de R\$ 12.565.601,81. Torna-se, então, cristalino o equívoco do sujeito passivo ao não retificar o saldo credor do período inicial de janeiro/2013 constante no Livro de Registro de Apuração do IPI, o qual

deveria corresponder ao valor de R\$ 12.565.601,81. Diante disso, procedeu-se à glosa no saldo credor inicial (janeiro/2013) no valor correspondente a R\$ 2.759.884,60, o qual corresponde à diferença entre o valor escriturado no Livro de Registro de Apuração do IPI e o valor efetivamente apurado pela fiscalização anterior.

m) Créditos Indevidos – Crédito Presumido Indevido, Art. 11-A da Lei nº 9.440/97: Comparando-se os valores dos créditos presumidos do IPI demonstrados na planilha “Débitos/Crédito PIS COFINS 11-A, Crédito Presumido 11-A” com os valores dos créditos escriturados no Livro de Registro de Apuração do IPI, constatou-se a necessidade de se efetuarem, de ofício, os seguintes ajustes: I.1) Glosas do Crédito Presumido do IPI, referentes ao excesso de crédito escriturado pelo sujeito passivo em confronto ao efetivamente apurado pela fiscalização; e I.2) Ajustes a Crédito, referentes à insuficiência de crédito escriturado pelo sujeito passivo quando cotejado ao efetivamente apurado pela fiscalização.

Assim, procedeu-se, de ofício, às glosas do Crédito Presumido do IPI do art. 11-A da Lei nº 9.440/97, conforme planilha “Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI do art. 11-A da Lei nº 9.440/1997” (fl. 6909).

n) Créditos Indevidos – Crédito Presumido Indevido, Art. 11-B da Lei nº 9.440/97: Diante da apuração dos créditos presumidos do IPI referentes ao art. 11-B da Lei nº 9.440/97, os quais foram demonstrados na planilha “Receita Bruta de Vendas (RBV), % de Rateio e Crédito Presumido 11-B”, confrontaram-se esses valores aos dos créditos escriturados no Livro de Registro de Apuração do IPI. De tal cotejo, constatou-se a necessidade de se efetuarem, de ofício, as glosas do crédito presumido do IPI, referentes ao excesso de crédito escriturado pelo sujeito passivo em comparação ao efetivamente apurado pela fiscalização.

Diante disso, procedeu-se, de ofício, às glosas do Crédito Presumido do IPI do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, conforme planilha “Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI do art. 11-B da Lei nº 9.440/1997” (fl. 6910).

o) Reconstituição da Escrita Fiscal: Em virtude das infrações assinaladas, tornou-se necessária a reconstituição da escrita fiscal do IPI da matriz da fiscalizada, procedendo-se, dessa forma, aos seguintes ajustes de débitos e de créditos:

o.1) Lançamentos a Débito: Valor referente ao Saldo Credor de Período Anterior Indevido; Valores correspondentes às glosas dos créditos presumidos do IPI, conforme relacionados nas planilhas “Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI do art. 11-A da Lei nº 9.440/1997” e “Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI do art. 11-B da Lei nº 9.440/1997”.

o.2) Lançamentos a Crédito: Valores dos Ajustes a Crédito, referentes à insuficiência de crédito presumido do IPI escriturado pelo sujeito passivo em comparação ao efetivamente apurado pela fiscalização, conforme planilha “Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI do art. 11-A da Lei nº 9.440/1997”; e Reversão

dos valores baixados a título de pedidos de ressarcimento e que se demonstraram como indevidos totalmente ou parcialmente depois da recomposição da escrita fiscal do IPI.

p) Em relação ao período fiscalizado, o sujeito passivo protocolou diversos pedidos de ressarcimento do IPI, referentes a todos os trimestres compreendidos entre o mês de 01/2013 e 09/2014, os quais devem ser parcialmente deferidos de acordo com o DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL, como segue:

PER (Pedido de Ressarcimento)	Tributo	Período de Apuração	Valor Requerido (R\$)	Valor Passível de Ressarcimento em (R\$)
17973.12437.220513.1.5.01-6839	IPI	1º trim./2013	15.765.844,42	7.326.176,26
08222.99304.130713.1.1.01-9979	IPI	2º trim./2013	19.875.486,29	8.785.901,43
14278.75104.291013.1.1.01-5260	IPI	3º trim./2013	18.409.967,01	6.315.663,66
02220.18751.180214.1.5.01-8049	IPI	4º trim./2013	21.646.131,96	8.000.945,45
32220.56333.250414.1.1.01-3385	IPI	1º trim./2014	17.850.528,76	6.434.128,60
30735.15951.140714.1.1.01-0218	IPI	2º trim./2014	18.692.329,10	3.949.734,72
18212.49786.131014.1.1.01-0909	IPI	3º trim./2014	19.094.761,12	5.990.192,05
TOTAL			131.335.048,66	46.802.742,17

Cientificado em 22/09/2016 (fl. 6950), o contribuinte apresentou, em 21/10/2016 (fl. 6955) a impugnação de fls. 6957/7003, da qual consta:

a) Preliminarmente, requer a reunião ao presente processo administrativo, para julgamento simultâneo, de sete processos que tratam de pedidos de ressarcimento (despachos decisórios de homologação parcial ou não homologação de declarações de compensação) e de outros sete processos que tratam de multa isolada de 50%, todos decorrentes do auto de infração constante dos autos e que, portanto, seriam a ele conexos.

b) Como primeira nulidade, tem-se que fiscalização desconsiderou os esclarecimentos técnicos prestados pela contribuinte acerca da tecnologia aplicada em suas baterias, sob o argumento de que as informações apresentadas durante a fiscalização não corresponderiam às “descrições contidas nas notas fiscais do período de análise da fiscalização”, para assim glosar parte dos créditos incentivados apurados pela contribuinte, ou seja, foi realizado o lançamento de forma presumida, sem fundamento, sob o argumento de que, se a descrição na nota fiscal não contivesse a nomenclatura HE, a receita obtida com a venda da respectiva bateria não poderia ser incluída na base de cálculo do incentivo do art. 11-B da Lei nº 9.440/97. As autoridades fiscais criaram critério próprio para reconhecimento dos créditos previstos nos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97, estabelecendo que a verificação das receitas beneficiadas seria feita “a partir da descrição da mercadoria na nota fiscal”. As autoridades fiscais afirmam erroneamente que somente as baterias identificadas nas notas fiscais com os códigos “HE1” (tipo 1) e “HE2” (tipo 2) entrariam no cálculo do crédito presumido do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, alegando que esse entendimento estaria em conformidade com o Certificado de Habilitação Específico MDIC/SDP/NºI/2012, o

qual, porém, atesta que o incentivo é aplicável à fabricação das baterias “dentro da tecnologia High Efficiency”, que apresentam, como inovação tecnológica, “grades expandidas” (como descritas no Projeto), não indicando, como requisito para a fruição do incentivo, que a nota fiscal de venda da bateria contenha a descrição dos códigos HE1 ou HE2. A autoridade fiscal não apresenta qualquer motivação técnica para desprezar os robustos elementos técnicos apresentados pela contribuinte para adotar, como único critério, a descrição na nota fiscal. Nesse passo, registra-se que a identificação da matéria tributável nada mais é do que a transcrição, em linguagem inteligível, dos fatos ou atos motivadores do lançamento tributário, com as finalidades de indicar ao sujeito passivo que fatos lhe estão sendo imputados e, ademais, garantir o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, como firmado pela doutrina e jurisprudência administrativa. No presente caso, o lançamento está eivado de vícios, pois, conforme já dito, a fiscalização desconsidera os esclarecimentos e provas prestadas para adotar, sem qualquer fundamentação plausível, critério próprio e precário para identificação dos produtos incentivados ou não, impondo-se o reconhecimento da nulidade do lançamento por violação ao disposto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, bem como ofensa ao princípio da verdade material e ao dever de diligência da fiscalização.

c) Como segunda nulidade, aponta que as autoridades fiscais também excluíram da base de cálculo da apuração do incentivo do art. 11-B as operações internas de venda de mercadorias isentas ou não tributadas pelo PIS/COFINS, sem que fosse apresentado qualquer fundamento legal para esse entendimento. O art. 11-B da Lei nº 9.440/97 e o seu regulamento (Decreto nº 7.389/10) não estabelecem qualquer restrição à inclusão de operações com produtos isentos (destinados à Zona Franca de Manaus) ou não tributados na base de cálculo do incentivo do art. 11-B, o que evidencia a manifesta ilegalidade das exclusões efetuada pela fiscalização. Ao contrário, o dispositivo legal é expresso em indicar que o incentivo é calculado sobre as vendas no mercado interno (tributadas ou não). O art. 142 do CTN determina que a autoridade administrativa, ao constituir o crédito tributário, deve fundamentar o seu ato, com a descrição circunstanciada da matéria tributável e de seu fundamento legal. Demonstrado que a fiscalização classificou as receitas decorrentes venda de mercadorias no mercado interno, correspondente às vendas isentas ou não tributadas, como “Receita Não Incentivada”, sem para tanto apresentar qualquer motivação ou fundamento legal, deve ser reconhecida a nulidade do lançamento, sob pena de ofensa ao disposto no art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72.

d) Além das nulidades anteriores, impõe-se o reconhecimento da nulidade do lançamento, por erro na identificação da matéria tributável, no tocante à apuração da base de cálculo do incentivo previsto no art. 11-A da Lei nº 9.440/97, em ofensa às disposições do art. 142 do CTN. No presente caso, foi imputado à contribuinte o aproveitamento indevido de créditos presumidos de IPI apurados na sistemática do art. 11-A da Lei nº 9.440/97, cuja base de cálculo é proporcional

ao PIS e à COFINS devidas, em cada mês, decorrente das vendas no mercado interno dos produtos incentivados. A autoridade fiscal, ao refazer a apuração do PIS e da COFINS que serviu como base de cálculo do incentivo automotivo, impõe o aproveitamento de novos créditos das contribuições, extraídos da escrituração contábil da contribuinte (de foram adicional aos créditos regularmente apurados no SPED-Contribuições). Segundo o TVF, a contribuinte não teria incluído no SPED-Contribuições notas fiscais referentes à aquisição de energia elétrica, valores referentes à depreciação do ativo imobilizado e insumos relativos a gás e estanho e lubrificantes. Assim, valores não considerados pela contribuinte como ensejadores de crédito das referidas contribuições foram incluídos, de ofício, pela autoridade fiscal, na base de cálculo dos créditos do PIS e COFINS (reduzindo o valor dessas contribuições e, por conseguinte, o valor do crédito presumido de IPI objeto do incentivo). Ressalte-se que a fiscalização, em seu procedimento, apesar de apurar débitos de PIS e COFINS inferiores ao efetivamente pago pela Contribuinte, se abstém de determinar qualquer procedimento de compensação relacionado ao fato, focando apenas na argumentação de que, resultando inferior o PIS e COFINS devido (ainda que a Contribuinte tenha pago um valor a maior), seria inferior a base do incentivo fiscal do art. 11-A. Ocorre que tal procedimento contraria o entendimento da própria RFB, manifestado na Solução de Consulta Interna COSIT nº 14/2016, que tratou especificamente da apuração do crédito presumido de IPI instituído pelo art. 11-A Da Lei nº 9.440/97. A Solução de Consulta Interna COSIT nº 14/2016 ainda é taxativa ao dispor que o valor do crédito presumido de IPI objeto da Lei nº 9.440/97 é calculado exclusivamente com base nos mesmos critérios legais de apuração do PIS e da COFINS, sendo descabida a adoção de outros critérios distintos. Ainda de acordo com a referida Solução de Consulta Interna, somente devem ser utilizados na apuração dos créditos de PIS e COFINS as informações constantes de controle específico para essas contribuições, sendo incabível transportar para os “livros auxiliares” (SPED-Contribuições), que registram as referidas contribuições, informações da escrituração do sujeito passivo. O procedimento da fiscalização afronta as disposições da Solução de Consulta COSIT nº 14/2016 e do art. 9º da Instrução Normativa RFB Nº 1396/13. Desse modo, não havendo a correta identificação da matéria tributável e constatado relevante erro na apuração, deve ser reconhecida a nulidade do lançamento descrito como “CRÉDITOS INDEVIDOS — CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI INFRAÇÃO: CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO — ART. 11A — LEI Nº 9.440/97”.

e) Em decorrência da falta de aprofundamento da investigação fiscal acerca da natureza dos produtos beneficiados pelo crédito presumido de IPI, as autoridades fiscais concluíram erroneamente, apenas com base na descrição dos produtos constantes das notas fiscais, que somente as baterias identificadas nas notas fiscais com os códigos “HE1” e “HE2” possuiriam a tecnologia "MOURA HIGH EFFICIENCY e, assim, somente elas entrariam no cálculo do crédito presumido do art. 11-B da Lei nº 9.440/97. Frise-se que esse entendimento não tem respaldo no

Certificado de Habilitação Específico MDIC/SDP/Nº I/2012, no projeto que o originou, nem em qualquer outro ato normativo aplicável ao tema.

f) As autoridades fiscais afirmam, após verificação da “Memórias de Cálculo — Apuração do Crédito Presumido — Lei nº 9.440/97 Art. 11-A e Art. 11-B”, que a contribuinte teria apurado os créditos presumidos com base em receita equivalente a R\$1.447.765.719,73, restando uma diferença, segundo apurado pela fiscalização, no valor de R\$ 2.386.865,73, montante 0,16% inferior à declarada pela contribuinte. Revisando a planilha apurada pela fiscalização, a contribuinte apurou que parte da diferença apontada (de 0,16%) resulta de receitas, como a venda de bem do imobilizado, que por lapso considerou como faturamento. Por outro lado, a fiscalização, erroneamente, também excluiu do cálculo do incentivo do art. 11-B da Lei nº 9.440/97 receitas que devem integrar a sua base de cálculo, correspondentes às vendas de baterias no mercado interno, destinadas à Zona Franca de Manaus - ZFM ou à Área de Livre Comércio — ALC, sem apresentar qualquer fundamentação para esse procedimento. E também na apuração das receitas possivelmente incentivadas, cometeu a fiscalização equívoco na apuração da base de cálculo dos incentivos, correspondente à exclusão, da base de cálculo do incentivo do art. 11-A e 11-B, das receitas de venda de mercadorias devolvidas, sem que houvesse previsão legal para tal procedimento. No caso do incentivo do art. 11-B, a exclusão das receitas das mercadorias devolvidas resultou em redução direta do incentivo, uma vez que este é apurado sobre o valor das vendas no mercado interno (com o ajuste das devoluções, a fiscalização reduziu a Receita Incentivada, base de cálculo do incentivo fiscal). No tocante ao cálculo do incentivo do art. 11-A, o procedimento foi igualmente prejudicial, pois, segundo a legislação de regência do PIS e da COFINS, devem ser excluídas da base de cálculo das referidas contribuições apenas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, ao passo que os bens recebidos em devolução devem compor apenas a base de créditos (sem reduzir a receita de venda). No caso concreto, as autoridades fiscais excluíram da receita bruta as receitas de venda das mercadorias devolvidas e, na apuração dos créditos da Contribuinte, incluíram as mesmas devoluções, cujo reflexo foi uma redução do saldo a pagar de PIS e COFINS e, conseqüentemente, uma indevida diminuição da base de cálculo do crédito presumido do art. 11-A.

g) A fiscalização classificou como receitas incentivadas pelo art. 11-B da Lei nº 9.440/97 “todas as notas fiscais de baterias automotivas e para empilhadeiras com descrição da mercadoria na nota fiscal igual a HE1 e HE2, bem como todas baterias com descrição da mercadoria na nota fiscal igual a MOURA TRAÇÃO. Ainda, as autoridades fiscais reclassificaram no art. 11-A da Lei nº 9.440/97 os “produtos informados pelo contribuinte como baterias automotivas ou empilhadeiras que não são produtos incentivados pelo art. 11-B”. Assim, a fiscalização equivocadamente transferiu, da base de cálculo do incentivo do art. 11-B, para a base de cálculo do incentivo previsto no art. 11-A da Lei nº 9.440/97, as receitas correspondentes às notas fiscais que não tinham a identificação HE na

descrição da bateria, sendo que tal reclassificação foi realizada sem qualquer verificação técnica da tecnologia utilizadas nessas baterias. A Exposição de Motivos da Medida Provisória nº 1.532/96 (convertida na Lei nº 9.440/97) esclarece que o incentivo tem por finalidade o estímulo ao desenvolvimento regional e aumento do nível de emprego nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, tornando atrativos os investimentos no setor. A Lei nº 9.440/97, dentre os incentivos concedidos ao setor automotivo, outorgou às empresas beneficiárias crédito presumido de IPI. A prorrogação dos incentivos da Lei nº 9.440/97 foi a motivação apresentada ao legislador para a aprovação dos já citados arts. 11-A e 11-B, sendo a finalidade de ambos o aumento da produção nacional mediante o reforço das políticas de desenvolvimento regional. O que mudou, do art. 11-A para o 11-B, foi a forma de cálculo do incentivo e as novas condições que foram instituídas para a sua fruição (no caso do Art. 11-B, a vinculação à apresentação de novos projetos e investimentos em tecnologia). A habilitação para fruição do incentivo do art. 11-B foi precedida da apresentação de projeto que contemplasse novos investimentos e a pesquisa para o desenvolvimento de novos produtos ou novos modelos de produtos já existentes. O projeto apresentado pela contribuinte foi devidamente aprovado e, em 25/07/2012, expediu-se o Certificado de Habilitação MDIC/SDP/Nº 1/2012, atestando que o incentivo do art. 11-B da Lei nº 9.440/97 é aplicável à fabricação das baterias “dentro da tecnologia High Efficiency”, que apresentam, como inovação tecnológica, “grades expandidas” (como descritas no Projeto). Nos termos do projeto, assim, e do correspondente Certificado de Habilitação, é a tecnologia utilizada para a produção das baterias comercializadas no mercado interno que define a sua inclusão ou não na base de cálculo do benefício fiscal do art. 11-B, não havendo, na legislação e no respectivo Certificado de Habilitação, qualquer exigência quanto à obrigatoriedade de descrição da tecnologia empregada nas Notas Fiscais de Venda dessas mercadorias. A motivação tecnológica e industrial para o desenvolvimento da nova tecnologia (hoje largamente utilizada pela contribuinte) é resumida no arrazoado técnico elaborado por sua área de engenharia, em anexo. As evidências da introdução da tecnologia “High Efficiency” na linha de fabricação das baterias produzidas pela contribuinte estão nas fichas técnicas de fabricação dos referidos produtos. De acordo com a ISO TS 16949, todo o processo produtivo precisa ter um documento que é usado como referência pela área produtiva na fabricação dos produtos, o qual corresponde às “fichas técnicas”, que contêm as especificações dos principais insumos de fabricação das baterias e são utilizadas em auditorias do sistema de qualidade como evidências de alterações de produto e processo, sendo aceito por todos os órgãos certificadores e nas auditorias dos clientes externos, tais como a montadoras de veículos. Assim, é possível evidenciar através das fichas técnicas que as baterias do mercado de reposição com a nomenclatura dos modelos iniciadas com M (Moura) ou Z (Zetta), utilizam a tecnologia de grades expandidas, que é a mesma utilizada nas baterias de série, fornecidas para as montadoras, que contemplam a nomenclatura HE1 ou HE2. A fim de comprovar que todas as baterias vendidas no

período fiscalizado, cujas receitas foram incluídas na base de cálculo do incentivo do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, efetivamente continham a tecnologia “High Efficiency”, a contribuinte requisitou a elaboração de dois Laudos Técnicos a dois renomados institutos de pesquisa e certificação, quais sejam, o “Instituto da Qualidade Automotiva — IQA” (acreditado pelo CGCRE/INMETRO) e o CPqD, cujo objeto foi analisar a presença da tecnologia “High Efficiency” de que trata o citado Certificado de Habilitação nas placas positivas e negativas das baterias automotivas fabricadas para o mercado de reposição e montadoras, considerando amostra de mercadorias fabricadas no período de janeiro de 2013 a novembro de 2014. Em ambos os Laudos Técnicos, todas as baterias analisadas foram devidamente fotografadas com a identificação do respectivo Modelo e a data de fabricação, que constam das baterias vendidas. Conforme concluiu precisamente o “Laudo Técnico” elaborado pelo IQA, todas as baterias analisadas contêm a tecnologia High Efficiency, conforme evidenciado na tabela 2 do referido documento. O Laudo elaborado pelo CPqD igualmente apresenta a conclusão de que todas as baterias analisadas pelos especialistas técnicos daquela instituição apresentaram a tecnologia de grade expandida (ou seja, a tecnologia High Efficiency). Em suma: os laudos técnicos independentes comprovam que todas as baterias fabricadas no período fiscalizado possuem em comum a tecnologia High Efficiency, independente da sigla “HE” se encontrar na descrição das notas fiscais. A verdade material demonstra que não subsiste a presunção (erroneamente adotada pela autoridade fiscal) de que apenas as baterias cujas notas fiscais indicavam a sigla “HE” se enquadrariam no incentivo do art. 11-B da Lei nº 9.440/97. Desse modo, resta demonstrado que, além das baterias que já possuem a indicação “HE1” e “HE2” nas notas fiscais, são também incentivadas pelo art. 11-B da Lei nº 9.440/97 quaisquer baterias fabricadas pela Contribuinte, na Região Nordeste, e comercializadas no mercado interno, com a mesma tecnologia de “grades expandidas”.

h) Além da reclassificação das receitas de venda de produtos incentivados, do art. 11-B para o art. 11-A, ambos da Lei nº 9.440/97, as autoridades fiscais procederam ao recálculo dos débitos e créditos de PIS e COFINS, no período fiscalizado, segundo critérios estabelecidos pela própria fiscalização. Como se demonstrará, é improcedente a glosa do incentivo realizada pela fiscalização, uma vez que decorre de diversos equívocos no tocante à apuração dos débitos e créditos de PIS e COFINS, conforme segue:

h.1) As autoridades fiscais entenderam que as receitas decorrentes da venda de produtos sujeitos à tributação monofásica do PIS e da COFINS (prevista na Lei nº 10.485/2002), às alíquotas de 2,3% e 10,8%, respectivamente, deveriam ser tributadas como se estivessem sujeitas ao regime não-cumulativo, cujas alíquotas seriam 1,65% e 7,6%, ocasionando a redução do incentivo do art. 11-A (pela redução do PIS e COFINS a pagar). Segundo o TVF, “todas as vendas de produtos beneficiados pelo art 11-A da Lei nº9.440/97 foram de produtos identificados pelo próprio contribuinte com as NCM 8507.1090, 8507.2010, 8507.2090 e 8507.9090”

e tais produtos não encontrariam amparo nos códigos NCM previstos nos Anexos da Lei nº 10.485/02, que discrimina os bens sujeitos à sistemática monofásica. Importante observar que, a despeito da autoridade fiscal indicar que a contribuinte teria submetido à tributação monofásica do PIS e da COFINS todos os NCMS referidos anteriormente, efetivamente foram tributados como monofásicos apenas os produtos classificados com o código NCM 8507.1090, conforme se confere na planilha de fls. 5495/6878. Segundo o entendimento da fiscalização, as receitas auferidas com a venda das mercadorias indicadas nos referidos NCMS deveriam se sujeitar à tributação com base no regime não cumulativo, às alíquotas de 1,65% e 7,6%, que são inferiores àquelas aplicáveis ao regime monofásico. Ocorre que a reclassificação perpetrada pelas autoridades fiscais é descabida, uma vez que o Anexo I da Lei nº 10.485/02 foi alterado pela TIPI, nos termos do permissivo do §1º do art. 2º da Lei nº 10.485/02, estando a tributação monofásica apurada pela contribuinte em total conformidade com a norma legal aplicável. O código NCM 8507.10.00, constante do Anexo I da Lei nº 10.485/02, foi desdobrado nas posições 8507.10.10 e 8507.10.90, conforme reconhecido no Ato Declaratório Executivo RFB nº 12/10. Em decorrência da substituição do código NCM 8507.10.00 pelas posições 8507.10.10 e 8507.10.90, os produtos classificados nestes últimos códigos passaram a se sujeitar à sistemática monofásica de recolhimento do PIS e da COFINS, conforme já reconheceu a própria RFB nas Soluções de Consulta nº 9/2013 e 61/2011. Observe-se ainda que, na fiscalização que culminou no auto de infração objeto do processo administrativo nº 10435.723118/2014-67, as autoridades fiscais já haviam acatado o enquadramento das receitas auferidas com a venda daqueles mesmos bens no regime monofásico. Resta demonstrada, assim, a improcedência do recálculo realizado pelas autoridades fiscais, que erroneamente excluiu a apuração das contribuições ao PIS e COFINS pela tributação monofásica, no tocante às vendas de produtos identificados com a NCM 8507.1090, na forma da Lei nº 10.485/2002, às alíquotas de 2,3% e 10,8%, devendo ser reestabelecida a apuração no cálculo do incentivo do art. 11-A.

h.2) Ainda em relação aos créditos de PIS e COFINS, as autoridades fiscais impuseram à contribuinte a tomada de créditos sobre depreciação, lubrificantes, energia e gás e estanho, bem como sobre as baterias adquiridas para revenda da empresa MBI, reduzindo o saldo do PIS e COFINS a pagar e o valor crédito presumido de IPI do art. 11-A, calculado sobre o saldo a pagar das referidas contribuições. O ajuste pretendido pela autoridade fiscal, além de nulo é ilegal, por ofensa ao disposto nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Como já demonstrado, a própria RFB, através da Solução de Consulta Interna COSIT nº 14/2016, tratou especificamente da apuração do crédito presumido de IPI instituído pelo art. 11-A da Lei nº 9.440/97, reconhecendo que: o valor das contribuições do PIS e da COFINS efetivamente devidas, para fins de cálculo do crédito presumido de IPI da Lei nº 9.440/97, deve ser impreterivelmente apurado em conformidade com as regras das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, conforme método escolhido pelo sujeito passivo; o valor do crédito presumido de IPI objeto

da Lei nº 9.440/97 é calculado exclusivamente com base nos mesmos critérios legais de apuração do PIS e da COFINS, sendo descabida a adoção de outros critérios distintos; e somente devem ser utilizados na apuração dos créditos de PIS e COFINS as informações constantes de controle específico para essas contribuições, sendo incabível transportar para os 'livros auxiliares (SPED-Contribuições), que registram as referidas contribuições, informações da escrituração do sujeito passivo. Pois bem, o art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003 determinam que os contribuintes podem descontar, do valor das contribuições, créditos calculados em relação a insumos, energia elétrica, encargos de depreciação. Ao utilizar a expressão “a pessoa jurídica poderá”, o legislador é expresso em indicar que a utilização de créditos para descontar das referidas contribuições é uma faculdade dos contribuintes, que podem, em uma determinada competência, escolher apurar créditos ou não. A consequência da sua escolha será a redução ou não do saldo da contribuição a pagar. Ao utilizar a expressão “a pessoa jurídica poderá”, o legislador é expresso em indicar que a utilização de créditos para descontar das referidas contribuições é uma faculdade dos contribuintes, que podem, em uma determinada competência, escolher apurar créditos ou não. A consequência da sua escolha será a redução ou não do saldo da contribuição a pagar. Cumpre observar que se o creditamento fosse um dever legal, e não um direito do sujeito passivo, o contribuinte que não tomasse créditos estaria praticando um ato ilícito passível de sanção. Contudo, inexistente na legislação do PIS e da COFINS qualquer previsão de sanção para o sujeito passivo que não toma os créditos a que tem direito. A COSIT, através da Solução de Divergência COSIT nº 21/2011, já reconheceu que os créditos de PIS e COFINS são um direito contra a Fazenda Federal, enquadrado na categoria residual de “direito de qualquer natureza”, sujeito inclusive ao prazo prescricional quinquenal de que trata o art. 1º do Decreto nº 20.910/32. Ora, se a própria RFB reconhece, através da COSIT, que os créditos de PIS e COFINS são uma possibilidade, representando um direito creditório contra a Fazenda Federal (e não um dever do sujeito passivo), cujo exercício se sujeita a prazo prescricional (que corre, inclusive, contra o contribuinte), não se pode concluir, como entenderam as autoridades fiscais, que a tomada desses créditos seria obrigatória. Seguindo as regras de hermenêutica, vê-se que as expressões “deverá” e “poderá” demonstram, com segurança, quais procedimentos são realizados obrigatória ou facultativamente pelo contribuinte ou pela autoridade fiscal. Dessa forma, sendo o creditamento uma faculdade assegurada ao sujeito passivo, a fiscalização não poderia intervir, de ofício, na apuração realizada pela contribuinte, conforme entendimento da COSIT e do CARF. Observe-se que a fiscalização impõe o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS referentes à depreciação de bens do ativo da contribuinte, utilizando-se o saldo de todas as contas de depreciação do ativo imobilizado. Ocorre que, no tocante à depreciação de bens do ativo, somente são aproveitáveis créditos referentes a encargos de depreciação de bens relacionados diretamente à produção de baterias, conforme previstos na legislação vigente, nos termos do art. 3º, VI, da Lei nº 10.637/02 (e seu homólogo na lei nº

10.833/03). Ademais, o art. 31 da Lei nº 10.865/04 estabeleceu que apenas geram direito ao crédito de PIS e COFINS os encargos de depreciação e amortização de bens adquiridos a partir de 1º de maio de 2004. Observe-se que, no caso concreto, as autoridades fiscais, ao apurar os créditos sobre a depreciação, não indicaram quais os critérios utilizados na identificação dos bens diretamente vinculados à produção e que estariam sujeitos à apuração de créditos sobre os encargos de depreciação; tampouco demonstraram que tais bens foram adquiridos a partir de 01/05/2004 e que, nessa hipótese, gerariam direito ao creditamento. Também a fiscalização afirma que “ainda foram encontradas diversas notas fiscais (...) não registradas na base de cálculo dos créditos de PIS e da COFINS referentes a lubrificantes no valor de R\$ 1.198.114,65”. Para fundamentar sua pretensão, a autoridade fiscal afirma que “há ampla jurisprudência no âmbito administrativo (RFB e CARF) afirmando que as despesas com combustíveis e lubrificantes empregados na industrialização de produtos integram o custo dos produtos vendidos, enquadrando-se, dessa forma, no conceito de insumos utilizados na sua produção, nos termos do art. 3º da Lei nº 10833/2003 (..)”. Ora. Primeiramente, há que se considerar que os créditos não aproveitados, referente a gastos com lubrificantes, são controversos, conforme implicitamente reconhece a fiscalização (ou seja, caso a contribuinte tivesse tomado esses créditos, em uma fiscalização referente aos tributos PIS e COFINS poderia ser atuada por creditamento indevido). Por outro lado, é importante esclarecer que apenas uma parcela dos gastos com combustíveis e lubrificantes é empregada diretamente no processo produtivo. Esse fato, como reconheceu a própria autoridade fiscal, foi destacado pela contribuinte, no curso da fiscalização. Observe-se que nenhuma das decisões trazidas aos autos, pela fiscalização, autoriza o aproveitamento de crédito sobre lubrificante utilizado na manutenção e limpeza (uso distinto do processo produtivo em si). Assim, visto que os gastos com lubrificante não estavam relacionados diretamente à produção, a contribuinte não apurou créditos de PIS e COFINS. Desse modo, não bastasse a nulidade do procedimento, a alteração de ofício dos valores dos créditos de PIS e COFINS é improcedente, pois viola o disposto nos arts. 30 das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, na medida em que obriga a contribuinte, por via transversa, a exercer uma faculdade, sem que tal procedimento encontre previsão legal. Em virtude do exposto, deve ser afastada a recomposição da escrita de PIS e COFINS realizada pela fiscalização, mantendo-se os valores escriturados pela contribuinte a título de créditos de PIS e COFINS. Alternativamente, caso seja mantido o entendimento de que o creditamento não é uma faculdade, sendo obrigatório e passível de ser realizado de ofício pelas autoridades fiscais, devem ser estornados (i) os créditos apurados sobre os encargos de depreciação, já que não houve a identificação de sua forma de cálculo, já que somente são aproveitáveis os créditos apurados sobre as máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, para utilização na produção de bens destinados à venda, bem como sobre as edificações e benfeitorias utilizadas nas atividades da empresa, e somente em relação aos bens adquiridos a partir de 1º de maio de 2004; e (ii) os créditos

referentes à aquisição de lubrificantes, já que não houve a identificação da base de sua apuração, sem identificar os lubrificantes usados na manutenção e limpeza das máquinas, e os utilizados no processo produtivo.

h.3) A fiscalização considerou que as operações de revenda de mercadorias adquiridas da empresa MBI (baterias estacionárias e tracionárias) não deveriam ser computadas na base das “receitas incentivadas”, excluindo da base de cálculo do incentivo previsto no art. 11-A e do art. 11-B o montante de R\$ 18.692.002,41, classificando-a como “Receita Não Incentivada”. Esse lapso de classificação já havia sido reconhecido pela própria contribuinte, durante a fiscalização. Ocorre que, ao refazer a escrita de PIS e COFINS da contribuinte, a fiscalização considerou que os créditos do PIS e COFINS referentes à aquisição de tais baterias para revenda deveriam ser calculados pelo método de rateio e não por apropriação direta. É certo que, no que diz respeito ao método de apropriação de custos, a legislação fiscal prevê que se deve optar pelo critério de rateio, ao invés de apropriação direta, nos casos em que os custos sejam comuns a mais de uma metodologia de cálculo, não sendo possível segregá-los. Entretanto, no caso das baterias adquiridas para revenda, os créditos apurados sobre as baterias adquiridas deveriam ter sido apropriados diretamente nas Receitas Não Incentivadas, sendo perfeitamente possível a segregação de seu custo pela fiscalização. Sobre o tema, a própria RFB já se pronunciou, através de Soluções de Consultas, no sentido de que, sendo possível vincular diretamente determinada despesa a uma determinada receita, a mesma não deverá ser rateada. Assim, a fiscalização não poderia incluir as receitas de revenda de baterias no cálculo do rateio dos créditos de PIS e COFINS (já que não decorrente de uma atividade industrial, como são as Receitas Incentivadas, não representando um custo comum). Deveria a fiscalização ter realizado o critério de apropriação direta do custo da bateria revendida à receita (comercial) não incentivada, reduzindo, assim, a base do rateio. Ao incluir esse custo na base do rateio, a fiscalização aumentou os créditos considerados na apuração do incentivo do art. 11-A, reduzindo, de forma indevida, o incentivo da contribuinte. Nesse contexto, demonstrado que a apuração dos créditos, em relação à revenda de baterias não observou o método adequado, deve-se ser afastada a exigência fiscal nesse ponto.

i) No curso do ano-calendário de 2014, a RFB moveu ação fiscal contra a contribuinte, culminando na reconstituição, de ofício, da escrita do IPI do Ano-Calendário 2012 e, por consequência, na lavratura do auto de infração do IPI, conforme formalizado no processo administrativo nº 10435.723118/2014-67. Naquele processo, a RFB glosou parte do saldo credor de IPI disponível no 4º trimestre de 2012. No presente lançamento, a autoridade fiscal, buscando amparo no processo administrativo nº 10435.723118/2014-67, ainda pendente de julgamento no CARF, realizou a respectiva recomposição do saldo positivo de IPI disponível no início do ano 2013, para indicar, como saldo inicial daquele ano, o saldo recomposto para o 4º trimestre de 2012, conforme realizado no anterior

processo administrativo. O saldo credor do IPI apurado pela fiscalização, para dezembro de 2012, foi de R\$ 12.565.601,81, contudo, a contribuinte transportou, para janeiro/2013, o saldo credor apurado em seu Livro de Apuração (R\$ 15.352.486,41) anteriormente à citada fiscalização, razão por que a diferença (R\$ 2.759.884,60) foi glosada por esta nova fiscalização. O procedimento realizado pelo auditor fiscal, contudo, é totalmente improcedente e absolutamente prejudicial à contribuinte, pois, caso aquele lançamento seja julgado improcedente, a recomposição da escrita de IPI será desconsiderada e o saldo credor apurado pela contribuinte permanecerá inalterado. Ressalte-se que, caso o lançamento seja posteriormente julgado improcedente, a contribuinte teria de desfazer o procedimento e pleitear a restituição dos valores pagos indevidamente — sujeitando-se à possibilidade de perda de seu crédito por decurso do prazo decadencial. Diante da suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do Processo Administrativo nº 10435.723118/2014-67, nos termos do art. 151, III, do CTN, e da suspensão dos efeitos da própria glosa realizada naquele processo até julgamento definitivo, não pode o auditor fiscal exigir, no presente lançamento, que a contribuinte antecipadamente refaça a apuração de exercício subsequente à autuação e recolha os tributos, com base em premissas mutáveis, já que pendentes de decisão administrativa final.

j) Como pedido sucessivo eventual e caso se entenda por necessária a produção de prova técnica acerca das baterias objeto de fiscalização, para fins de verificação da aplicação da tecnologia que autoriza a fruição do incentivo do Art. 11-B, requer a realização de perícia técnica, conforme quesitos indicados em anexo, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72.

Por intermédio da Resolução de fls. 7972/8000, foi requerida a realização de diligência fiscal voltada, dentre outras, às seguintes finalidades:

“(…)

b) Inserir na base de cálculo do crédito presumido do Art. 11-B da Lei nº 9.440/97 (excluindo-as da base relativa ao crédito presumido do Art. 11-A da mesma Lei), além das baterias automotivas e para empilhadeiras com descrição, na respectiva nota fiscal, igual a “HE1”, “HE2” e “MOURA TRAÇÃO”, também as demais baterias que correspondam ao produto “baterias Automotivas chumbo-ácido, ventiladas, segmentadas em ‘Tipo 1’ (utilizando grades positivas otimizadas com tecnologia fundida e grades negativas com tecnologia expandida) e ‘Tipo 2’ (utilizando placas positivas com grades expandidas a partir de fitas laminadas e placas negativas com grades expandidas)”, nos termos do Certificado MDIC/SDP/Nº I/2012 e cujos modelos encontram-se consolidados na Tabela de fls. 7460/7464 (ou na Tabela de fls. 7472/7473).

c) Refazer o cálculo dos débitos do PIS e da COFINS para os produtos de NCM 8507.1090, haja vista que o referido código resulta da supressão e desdobramento do código 8507.10.00, encontrando-se os respectivos

produtos, pois, alcançados pelas disposições do art. 3º, II, da Lei nº 10.485/2002, nos termos do § 1º do mesmo dispositivo normativo, submetendo-se às alíquotas de 2,3% e 10,8% para PIS e COFINS, respectivamente, quando das vendas para comerciante atacadista ou varejista ou para consumidores.

d) Oportunizar ao sujeito passivo que demonstre, fundamentadamente, quais parcelas relativas a lubrificantes e a encargos de depreciação e amortização devem ser removidas da base de cálculo dos créditos levados à apuração das contribuições, procedendo-se à exclusão dos valores relativos a despesas que, efetivamente e em sendo este o caso, não se encontrem albergadas pela legislação aplicável à espécie.

e) Considerando-se que a apuração dos créditos relativos ao Art. 11-A da Lei nº 9.440/97 é feita tomando em conta o valor das contribuições efetivamente devidas e ainda que, no regime de apuração não cumulativa, as devoluções de mercadorias, cujas receitas de venda tenham integrado a base de cálculo da contribuição, constituem base de cálculo para créditos (não podendo tais receitas, pois, serem excluídas do cálculo das contribuições devidas), refazer a respectiva apuração em relação ao incentivo do citado Art. 11-A, para o fim de incluir, no cômputo das contribuições devidas, os valores referentes a devoluções de mercadorias.

f) Refazer a apuração do montante do crédito tributário a ser objeto do lançamento de ofício, observadas as condicionantes acima delineadas. (...)”

A conclusão da diligência encontra-se sumulada no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal de fls. 8046/8063, do qual consta:

“2.1. Do Crédito Presumido do IPI – Art. 11-B da Lei nº 9.440/97

*A partir das planilhas elaboradas inicialmente pelo procedimento de fiscalização, procedeu-se à reclassificação das baterias automotivas, cujos modelos se encontram consolidados na Tabela de fls. 7460/7464 e na Tabela de fls. 7472/7473, como receitas incentivadas e beneficiadas pela aplicação do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, conforme “**TABELA 1. Receitas Incentivadas e Não Incentivadas - Nos termos da Resolução 578 - 3ª Turma da DRJ_BEL**”.*

Esclarece-se que, por consequência da reclassificação anteriormente citada, procedeu-se à exclusão dos modelos de baterias automotivas (Tabela de fls. 7460/7464 e na Tabela de fls. 7472/7473) da base de cálculo do crédito presumido do art. 11-A, tendo em vista a vedação contida no art. 11-B, §3º, da Lei nº 9.440/97.

*Elaborou-se, ainda, a reclassificação das devoluções de vendas referentes às baterias automotivas (Tabela de fls. 7460/7464 e na Tabela de fls. 7472/7473), conforme “**TABELA 2. Devoluções de Vendas – Rec Incentivada e Não Incentivada - Res 578 - 3ª Turma da DRJ_BEL**”.*

Dando continuidade aos trabalhos de diligência, elaborou-se a **“TABELA 3. Ajuste da Receita das Revendas Empilhadeiras”**, contendo as operações de revenda das baterias tracionárias (receita não incentivada), as quais devem ser excluídas das bases de cálculos dos créditos presumidos dos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97, conforme explicitado no item 19.4.22 do Termo de Verificação Fiscal. Ressalta-se que, nesse ponto, não houve nenhuma determinação da DRJ/Belém para alterar o entendimento inicial da fiscalização.

Respalhando-se nas TABELA 1, TABELA 2 e TABELA 3, seguiu-se a elaboração da **“TABELA 4. RATEIO DAS RECEITAS INCENTIVADAS (11A E 11B) E NÃO INCENTIVADAS”**, em que se relacionaram os totais mensais correspondentes às receitas incentivadas ajustadas, 11-A e 11-B, e às receitas não incentivadas ajustadas, apurando-se o rateio percentual mensal para fins de aplicação do disposto no Art. 3º, §8, II, da Lei 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002.

Em relação ao crédito presumido do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, a partir dos dados constantes na TABELA 1, TABELA 2 e TABELA 3, apuraram-se os novos valores dos créditos presumidos 11-B, em que se excluíram os valores que seriam correspondentes às devoluções de vendas (produtos classificados no 11-B) e aos ajustes das revendas (Receitas Não Incentivadas – Empilhadeiras), conforme **“TABELA 5. Apuração do Crédito Presumido 11B - Nos termos da Resolução 578 - 3ª Turma da DRJ_BEL”**. Logo abaixo, segue o comparativo entre os créditos presumidos de IPI 11-B escriturados e os apurados no curso da diligência fiscal:

(...)

Ante o exposto, em virtude do cotejo entre os valores dos créditos presumidos do IPI 11-B apurados e os valores dos créditos escriturados no Livro de Registro de Apuração do IPI (RAIPI), elaborou-se a **“TABELA 14. Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI do Art. 11-B da Lei 9440_1997 - Resolução 578 - 3ª Turma da DRJ_BEL”**, demonstrando-se os ajustes/glosas que devem ser considerados na Reconstituição da Escrita Fiscal:

a) Glosas do Crédito Presumido do IPI 11-B, referentes ao excesso de crédito escriturado pelo sujeito passivo em confronto ao efetivamente apurado pela diligência fiscal; e

b) Ajustes a Crédito, referentes à insuficiência de crédito escriturado pelo sujeito passivo quando cotejado ao efetivamente apurado pela diligência fiscal.

Por fim, nos termos da **Resolução 578 - 3ª Turma da DRJ/BEL**, o montante do crédito tributário a ser objeto do lançamento de ofício, referente à infração tipificada como CRÉDITOS INDEVIDOS – CRÉDITO PRESUMIDO DE

IPI INFRAÇÃO: CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO - ART. 11B - LEI N.º 9.440/97 (AUTO DE INFRAÇÃO), deve corresponder aos seguintes valores:

(...)

2.2. Do Crédito Presumido do IPI – Art. 11-A da Lei nº 9.440/97

Nos dados constantes nas TABELA 1, TABELA 3 e TABELA 4, houve a reclassificação dos produtos incentivados (11-A e 11-B), a listagem dos ajustes decorrentes da revenda de baterias tracionárias e a demonstração do percentual de rateio para fins aplicação do disposto no Art. 3º §8, II, da Lei 10.833/2003 e da Lei nº 10.637/2002, respectivamente.

*Em sequência, objetivando refazer o cálculo dos débitos do PIS e da COFINS para os produtos relacionados ao art. 11-A, cuja classificação fiscal corresponde ao NCM 8507.1090, listaram-se todas as vendas desses produtos destinados a consumidores, varejistas e atacadistas, conforme “**TABELA 6. Relação das Vendas Produtos 11A - NCM 85071090 ou 85071000 (art. 3º, II, da Lei nº 10.485_2002)**”, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.485/2002.*

*Em análise à resposta do contribuinte, no que se refere aos encargos de depreciação, acataram-se todos os valores relacionados na planilha apresentada, os quais foram reunidos na “**TABELA 7. Ajustes Encargos de Depreciação -Resposta do Contribuinte**”, nos termos previstos no art. 3º, §1º, III, das Leis n(s)º 10.833/2003 e 10.637/2002.*

Ainda, em apreciação à resposta do contribuinte, no que se refere aos gastos com lubrificantes, acolheram-se parcialmente os argumentos apresentados, tendo em vista as seguintes razões:

a) Em leitura atenta a planilha apresentada pelo contribuinte, constata-se que o mesmo classifica os gastos em dois “Rótulos de Linha” denominados de Linha de Manutenção e Linha Produtiva, as quais correspondem aos valores de R\$ 121.195,56 e R\$ 1.076.919,08, respectivamente;

b) O contribuinte, ainda, alega que apenas a parcela dos gastos com lubrificantes empregados diretamente no processo produtivo é que geram crédito de Pis e de Cofins;

c) Ora, das informações constantes na planilha apresentada pelo contribuinte, evidenciado está a aplicação de lubrificantes na Linha Produtiva no valor de R\$ 1.076.919,08, estando, por conseguinte, caracterizados como insumos os gastos relacionados à Linha Produtiva, nos termos do art. 3, II, das Leis n.(s)º 10.833/2003 e 10.637/2002;

d) Acerca do assunto, a RFB (Receita Federal do Brasil) já se manifestou na Solução de Consulta nº 191/2012, conforme ementa abaixo transcrita:

(...)

Para finalizar à análise dos gastos com lubrificantes, elaborou-se a “TABELA 8. Ajustes Lubrificantes - Resposta do Contribuinte”, em que se relacionam os gastos não enquadrados como insumos, no valor de R\$ 121.195,56, nos termos do art. 3º, II, das Leis n(s)º 10.833/2003 e 10.637/2002.

Em continuidade aos trabalhos de diligência, elaborou-se a “TABELA 9. Créditos da Cofins e do PIS - Resolução 578 - 3ª Turma da DRJ_BEL”, em que se esclarecem os seguintes aspectos:

- a) Base de Cálculo dos Créditos da Cofins e do Pis - Apurada pela fiscalização, esclarecendo que as devoluções de vendas já tinham sido incluídas na Base de Cálculo anteriormente apurada, conforme se depreende ao analisar as planilhas elaboradas pela fiscalização e juntadas nas fls. 6.888 e 6.893/6.895, não cabendo, portanto, nenhuma correção nesse ponto;*
- b) Ajustes dos Valores – Encargos de Depreciação, correspondendo aos encargos de depreciação que não devem ser considerados nas Bases de Cálculo dos créditos Pis/Cofins, conforme demonstrado na Tabela 7;*
- c) Ajustes dos Valores – Lubrificantes, referindo-se aos gastos com lubrificantes não enquadrados como insumos, segundo Tabela 8;*
- d) Base de Cálculo – Apurada pela Diligência, partindo-se da Base de Cálculo – Apurada pela Fiscalização, subtraem-se os Ajustes (Encargos de Depreciação e Lubrificantes);*
- e) Créditos da Cofins e Créditos do Pis, decorrentes da aplicação das alíquotas previstas no art. 3º, §1º, das Leis n(s)º 10.833/2003 e 10.637/2002, sobre as Bases de Cálculo – Apurada pela Diligência.*

A fim de identificar a parcela dos créditos de Cofins e de Pis vinculados às receitas incentivadas pelo Art. 11-A da Lei nº 9.440/97, aplicaram-se os percentuais mensais correspondentes a essas receitas incentivadas (Tabela 4) sobre as Bases de Cálculo – Apurada pela Diligência (Tabela 9), nos termos do art. 3º, §8º, II, das Leis n(s)º 10.833/2003 e 10.637/2002, conforme demonstrado na “TABELA 10. Créditos da Cofins e do Pis – Vinculados ao Crédito IPI Presumido 11-A”.

Em sequência, a partir dos dados constantes nas Tabela 4 e Tabela 6, apuraram-se os totais mensais dos Débitos da Cofins e dos Débitos do Pis, vinculados às receitas incentivadas do art. 11-A da Lei nº 9.440/97, esclarecendo-se que houve a aplicação das alíquotas da Cofins e do Pis, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.485/2002 (Cofins: 10,8%, e Pis: 2,3%) e do art. 2º das Leis n(s)º 10.637/2002 e 10.833/2003 (Cofins: 7,60%, Pis: 1,65).

Em relação ao crédito presumido do art. 11-A da Lei nº 9.440/97, a partir dos dados constantes na TABELA 10 e TABELA 11, apuraram-se os novos valores dos créditos presumidos 11-A, os quais foram decorrentes da

aplicação dos coeficientes definidos no art. 11-A, III e IV, da Lei nº 9.440/97, sobre os totais das contribuições devidas (Cofins e Pis), conforme demonstrado na **“TABELA 12. Apuração do Crédito Presumido 11A - Nos termos da Resolução 578 - 3ª Turma da DRJ_BEL”**. Logo abaixo, segue o comparativo entre os créditos presumidos de IPI 11-A escriturados e os apurados no curso da diligência fiscal:

(...)

Em virtude do cotejo entre os valores dos créditos presumidos do IPI 11-A apurados e os valores dos créditos escriturados no Livro de Registro de Apuração do IPI (RAIPI), elaborou-se a **“TABELA 13. Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI do Art. 11-A da Lei 9440_1997 - Resolução 578 - 3ª Turma da DRJ_BEL”**, demonstrando-se os ajustes/glosas que devem ser considerados na Reconstituição da Escrita Fiscal:

a) Glosas do Crédito Presumido do IPI 11-A, referentes ao excesso de crédito escriturado pelo sujeito passivo em confronto ao efetivamente apurado pela diligência fiscal; e

b) Ajustes a Crédito, referentes à insuficiência de crédito escriturado pelo sujeito passivo quando cotejado ao efetivamente apurado pela diligência fiscal.

Por fim, nos termos da Resolução 578 - 3ª Turma da DRJ/BEL, o montante do crédito tributário a ser objeto do lançamento de ofício, referente à infração tipificada como CRÉDITOS INDEVIDOS – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI INFRAÇÃO: CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO - ART. 11A - LEI N º 9.440/97 (AUTO DE INFRAÇÃO), deve corresponder aos seguintes valores:

(...)

3. DO RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DO IPI.

(...)

4. DA APURAÇÃO DOS CRÉDITO RESSARCÍVEIS

Em análise à Reconstituição da Escrita Fiscal constante no auto de infração, anexo ao processo administrativo, constata-se que não houve a ocorrência de saldos devedores passíveis de lançamento de ofício.

Logo, o referido auto de infração formalizou somente infrações relacionadas a glosas de saldo credor indevido de período anterior e de créditos indevidos referentes aos créditos presumidos IPI 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97.

Em sequência, analisando a composição dos créditos de IPI escriturados pelo contribuinte (RAIPI), nota-se que os mesmos têm a seguinte composição:

(...)

*Diante da reapuração dos créditos presumidos de IPI (art. 11-A e art. 11-B da Lei nº 9.440/97), nos termos da **Resolução 578 - 3ª Turma da DRJ/BEL**, e considerando o disposto na SCI nº 25-Cosit, procedeu-se à nova Reconstituição da Escrita Fiscal do sujeito passivo, conforme “**TABELA 15. Reconst Escrita -RES 578 - DRJBEL + SCI 25-2016**”.*

Ante o exposto, e nos termos da a Solução de Consulta Interna nº 25 – Cosit, de 23/09/2016, o contribuinte somente teria direito a ser ressarcido dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização e transferências para industrialização, os quais estão a seguir totalizados, por período de apuração trimestral e por Pedido de Ressarcimento (PER) correspondente:

(...)”

Cientificado em 03/12/2018 (fl. 13546), o contribuinte manifestou-se, em 28/12/2018 (fl. 13548), por intermédio do documento de fls. 13551/13593, como segue:

“(...)”

IV. MANIFESTAÇÃO DA CONTRIBUINTE EM FACE DAS CONCLUSÕES DA DILIGÊNCIA FISCAL

8. A Contribuinte apresenta, adiante, sua manifestação sobre o resultado do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal.

IV.1. ERRO DE DIREITO NA LAVRATURA DO AUTO DE INFRAÇÃO ORIGINAL. NECESSIDADE DE NOVO LANÇAMENTO DE OFÍCIO

9. De acordo com os artigos 145 e 146 do Código Tributário Nacional, “o lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de: I - impugnação do sujeito passivo; II - recurso de ofício; III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149”. A modificação introduzida nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

(...)”

10. Como leciona o ex-desembargador federal da 5ª Região, HUGO DE BRITO MACHADO: “Em seu art. 149, o Código enumera as hipóteses nas quais é cabível o lançamento, ou a revisão do lançamento, pela iniciativa da autoridade administrativa. Não se ocupou o legislador de distinguir as hipóteses de lançamento de ofício daquelas de revisão de ofício”.5

11. 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”⁶.

(...)

15. No caso, em 16/09/2016, a Receita Federal do Brasil lavrou o Auto de Infração de IPI objeto do processo administrativo em referência, sob a alegação de que a Contribuinte teria calculado indevidamente o incentivo fiscal de que tratam os arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97. Em resumo, a autoridade lançadora:

(...)

16. Após análise preliminar, a DRJ/BEL, por meio da Resolução nº 578/2017, ao identificar equívocos na lavratura do Auto de Infração – tanto na acusação fiscal propriamente dita como na determinação da base tributável, converteu o julgamento em Diligência. Adiante, é o quadro que demonstra os equívocos do lançamento já reconhecidos por essa r. DRJ/BEL e que motivaram a diligência fiscal:

(...)

17. Nesse contexto, observa-se que o Auto de Infração foi lavrado sem qualquer aprofundamento da investigação sobre a natureza das baterias fabricadas, da tecnologia nelas empregada e do alcance do Certificado de Habilitação Específico MDIC/SDP/NºI/2012. Além disso, os critérios jurídicos que fundamentaram a lavratura do Auto de Infração divergem daqueles adotados pela Resolução nº 578/2017 da DRJ/BEL.

18. Frise-se que a própria DRJ/BEL requereu à RFB/CRU informações sobre o valor do novo crédito tributário a ser lançado de ofício, conforme itens “f” e “h” das Providências relacionadas, adiante reproduzidas:

(...)

18.1. No caso, além da alteração do critério jurídico da autuação, houve a majoração do lançamento relacionado ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97 (tanto em relação à glosa do incentivo, como ajuste do valor a crédito escritural concedido em favor da Contribuinte no lançamento original), sendo necessário o lançamento de NOVO Auto de Infração. O art. 18 do Decreto nº 70.235/72 citado pela DRJ/BEL trata justamente da hipótese:

(...)

18.1.1. No mesmo sentido, dispõe o Decreto nº 7.574/2011:

(...)

19. Portanto, dada a improcedência da cobrança objeto do Auto de Infração original de IPI, haja vista o erro de direito incorrido pelo auditor

fiscal ao apurar o valor da glosa de incentivos fiscais previstos nos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97, o que foi reconhecido pela 3ª Turma da DRJ/BEL nos termos da Resolução nº 578/2017, caberia ao auditor fiscal da RFB/CRU não só apurar os novos valores a serem cobrados de ofício, como lavrar o respectivo Auto de Infração em substituição ao anterior (observado o prazo decadencial para tanto, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN), **providência esta que não foi adotada, contrariando, inclusive, a determinação contida nos itens “f” e “h” das Providências relacionadas na referida Resolução nº 578/2017 da DRJ/BEL.**

20. Desse modo, a **Contribuinte pugna pelo reconhecimento da improcedência do Auto de Infração original**, em face de erro de direito na determinação da matéria tributável – o que foi corroborado pela DRJ/BEL e Diligência Fiscal –, sendo vedada a sua correção de ofício para alterar o critério jurídico do lançamento (inclusive, com majoração da glosa do art. 11-A da Lei nº 9.440/97), sob pena de afronta ao disposto nos arts. 145, 146, 149 do CTN, bem como art. 18 do Decreto nº 70.237/72 e art. 41 do Decreto nº 7.574/2011, sendo necessário novo lançamento tributário, respeitado o prazo decadencial para tanto.

IV.2. AJUSTES RELACIONADOS AO INCENTIVO FISCAL REALIZADOS POR OCASIÃO DA DILIGÊNCIA FISCAL

21. Como demonstrado no capítulo anterior, em face dos equívocos cometidos pelo auditor fiscal na lavratura do Auto de Infração original, deve ser reconhecida a sua **improcedência**. Não obstante, caso não seja esse o entendimento dessa r. autoridade julgadora, a Contribuinte passa a se manifestar sobre cada um dos pontos objeto da Diligência Fiscal

IV.2.1. AJUSTES RELACIONADOS AO CRÉDITO PRESUMIDO DO ART.11-B DA LEI Nº 9.440/97

24. Da análise da referida “Tabela 1. Receitas Incentivadas e Não Incentivadas”, observa-se que, conforme planilha anexa, elaborada pela Contribuinte a partir da análise de respectiva “Tabela 6. Relação dos Produtos 11-A – NCM 85071090 ou 85071000”, a Contribuinte constatou, dentre as notas fiscais indicadas na referida Tabela 6, que ainda foram mantidas pela Diligência Fiscal, na apuração do incentivo do Art. 11-A, todas as notas fiscais indicadas na nova **Tabela A – “Notas Fiscais dos Produtos 11-B a serem excluídas da Tabela 6”** anexa, que deveriam ter sido reclassificadas e inseridas na base de cálculo do crédito presumido do Art. 11-B da Lei nº 9.440/97.

24.1. As notas fiscais que **deixaram de ser consideradas** correspondem à venda de “baterias Automotivas chumbo-ácido, ventiladas, segmentadas em ‘Tipo 1’ (utilizando grades positivas otimizadas com tecnologia fundida e grades negativas com tecnologia expandida) e ‘Tipo 2’ (utilizando placas

positivas com grades expandidas a partir de fitas laminadas e placas negativas com grades expandidas)”, cujos modelos são os seguintes:

(...)

*24.2. Conforme se observa do Catálogo de Baterias **anexo** a esta manifestação (e apresentado ao fisco no curso da Fiscalização – fls. 158/169 dos autos), ao desenvolver uma nova tecnologia, a Contribuinte cria uma nova linha de baterias e, para atender a todo o mercado automotivo, disponibiliza, dentro de uma mesma linha de baterias, modelos distintos para atender às características dos mais variados automóveis. **Frise-se que, dentro de uma mesma linha de baterias, não há distinção da tecnologia empregada, mas apenas da capacidade (amperagem), padrão de montagem e polaridade (esquerda/direita).***

25. Para melhor compreensão, reproduzimos adiante as Linhas de Bateria Leve e de Bateria Pesada, corroborando que, dentro de uma linha de produção, não há alteração da tecnologia empregada:

(...)

*25. Também no curso da fiscalização, a Contribuinte requereu a elaboração de Laudo, assinado por Engenheiro de seu quadro, indicando quais baterias possuíam a tecnologia sujeita ao incentivo do art. 11-B da Lei nº 9.440/97 (documento apresentado nos autos às fls. 450). Do cotejo entre as baterias de cada linha relacionadas em seu Catálogo, modelos validados por Laudo do Engenheiro da Contribuinte e Laudos contratados junto ao **Instituto da Qualidade Automotiva (IQA) e Centro de Pesquisa e Desenvolvimento em Telecomunicações (CPQD)**, resta confirmada a exclusão indevida de baterias do cálculo do incentivo 11-B, todas correspondentes a “baterias Automotivas chumbo-ácido, ventiladas, segmentadas em ‘Tipo 1’ (utilizando grades positivas otimizadas com tecnologia fundida e grades negativas com tecnologia expandida) e ‘Tipo 2’ (utilizando placas positivas com grades expandidas a partir de fitas laminadas e placas negativas com grades expandidas)”:*

(...)

25.1. Em relação às baterias modelos M45FD/M45FE; M150BE; M170BD/M170BE; M170BX E M200PD, apesar de não terem sido objeto de Laudos Específicos, igualmente correspondem à produtos desenvolvidos com a mesma tecnologia (esclareça-se que todas as baterias cuja descrição se inicia com a letra “M”, seguida de um número, correspondem a baterias incentivadas pelo Art. 11-B), razão pela qual as respectivas receitas de venda igualmente devem ser consideradas no cálculo do incentivo do art. 11-B.

26. Como já explicitado anteriormente, por ocasião da lavratura do Auto de Infração, a autoridade lançadora havia retirado grande parte das baterias

HE do cálculo do incentivo do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, computando os respectivos valores, de ofício, no cálculo do incentivo do art. 11-A da mesma Lei. Portanto, a RFB/CRU, ao restabelecer as baterias HE para o recálculo do art. 11-B, corretamente excluiu o valor correspondente do cálculo do incentivo 11-A, evitando duplicidade no seu aproveitamento.

26.1. Portanto, a exclusão indevida, no cálculo do incentivo do art. 11-B das baterias acima relacionadas, resultou na distorção do cálculo de ambos os incentivos (art. 11-A e art. 11-b).

27. Além disso, é importante destacar que a Contribuinte defendeu, em sua Impugnação, a improcedência da exclusão, da base de cálculo da apuração do incentivo do art. 11-B, das receitas de venda de mercadorias isentas ou não tributadas pelo PIS/COFINS. Apesar desse tema não ter sido objeto da Resolução da DRJ/BEL, a Contribuinte reitera os fundamentos invocados em sua Impugnação para registrar a sua discordância quanto a “Tabela 1. Receitas Incentivadas e Não Incentivadas”, que manteve a desclassificação dessa receita ao tratar das receitas incentivadas.

28. Após segregar as receitas que considerou incentivadas e não incentivadas, o auditor fiscal da RFB/CRU adotou as seguintes providências:
(...)

29. A “Tabela 2. Devoluções de Vendas” refere-se à realocação devoluções relativas aos arts. 11-A e 11-B, em razão da reclassificação das baterias e ajustes realizados através da “Tabela 1. Receitas Incentivadas e Não Incentivadas”.
(...)

30. Sobre esse ponto, data venia, a Contribuinte manifesta a sua discordância sobre a “Tabela 2. Devoluções de Vendas”. Como bem colocado pela DRJ/BEL, o incentivo previsto no art. 11-B da Lei nº 9.440/97 será equivalente ao resultado da aplicação das alíquotas do art. 1º da Lei nº 10.485/2002 sobre o valor das vendas no mercado interno, em cada mês, dos produtos constantes dos projetos aprovados, multiplicado pelos fatores previstos no § 2º do mesmo art. 11- B.

30.1. No entanto, na legislação do incentivo, não há qualquer determinação quanto ao ajuste da sua base (i.e., venda no mercado interno) em razão da devolução de vendas. Importante destacar que a operação de cancelamento de vendas não se confunde com devolução de mercadorias. As vendas canceladas correspondem à anulação da operação mercantil, enquanto que, na devolução de mercadorias, presume-se que as mercadorias saíram do estabelecimento da empresa vendedora, com posterior retorno, possuindo, assim, efeitos contábeis e tributários distintos.

30.1.1. A exclusão das receitas das mercadorias devolvidas – sem respaldo legal – da base de cálculo do incentivo resultou em redução direta do benefício fiscal em prejuízo da Contribuinte. As regras constantes na Lei nº 9.440/97, por se tratar de norma específica, devem prevalecer no que tange ao cálculo do benefício fiscal, **razão pela qual a Contribuinte ratifica as razões sobre o tema constantes em sua Impugnação, para que o valor das vendas devolvidas seja restabelecido no cálculo do incentivo do art. 11-B da Lei nº 9.440/97.**

31. Ainda sobre o incentivo do art. 11-B, o Auditor Fiscal da RFB/CRU realizou o seguinte procedimento:

(...)

31.1. A autoridade lançadora considerou que as operações de revenda de baterias tracionárias não deveriam ser computadas na base das “receitas incentivadas”, excluindo-se o valor dessas operações da base de cálculo do incentivo, classificando-a como “Receita Não Incentivada”. Esse lapso de classificação já havia sido reconhecido pela própria Contribuinte durante a fiscalização, conforme item “19.4.20” do TVF.

32. Conforme demonstrado no curso da fiscalização, a referida filial é estabelecimento industrial localizado no Estado de Pernambuco (portanto, na área do incentivo destinado ao regime automotivo), de modo que a receita decorrente da venda das baterias tracionárias fabricadas por aquela filial devem compor o cálculo do incentivo 11-B, devendo recair a glosa tão somente sobre a receita de revenda de baterias (adquirida de terceiros).

33. Ocorre que, ao aprofundar a análise sobre as planilhas anexas ao Auto de Infração (cujos valores não foram alterados por ocasião da Diligência Fiscal), a Contribuinte observou que a autoridade lançadora glosou 100% dos valores das vendas realizadas pela filial 08 da Contribuinte, isto é, retirou da base do incentivo do art. 11-B não só as baterias adquiridas para revenda, como também a venda de baterias por ela produzidas.

33.1. As planilhas elaboradas pelo auditor fiscal (que integram o Auto de Infração) demonstram bem essa glosa em excesso. Para melhor compreensão, a Contribuinte reproduz, adiante, a folha 1 da Planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTOS COMPRADOS DA MBAI”, às fls. 5.477/5.482 dos autos:

(...)

33.2. Como exemplo, ao observar as duas primeiras linhas, referentes às baterias código 018211 e 017248, verifica-se que:

(i) em relação à bateria 018211, a filial 0008 adquiriu 139 baterias, mas vendeu um total de 198 baterias; e

(ii) em relação à bateria 017248, a filial 0008 adquiriu 357 baterias, mas vendeu um total de 522 baterias.

33.3. Ou seja, a diferença entre o valor total de vendas e o valor de baterias adquiridas de terceiros corresponde à venda de produção própria. No caso, **em vez de glosar apenas as vendas de baterias tracionárias adquiridas da MBAI**, a planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI -EXCETO VENDAS PARA MBAI”, integrante do Auto de Infração e constante às fls. 5.483/5.490 dos autos, demonstra que a glosa foi do total de vendas desse tipo de bateria.

33.3.1. Para melhor compreensão, a título de exemplo, a Contribuinte relaciona adiante as glosas referentes aos produtos adotados como exemplo no parágrafo anterior, cujos valores coincidem com o valor total das vendas (os dados foram extraídos da referida planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI - EXCETO VENDAS PARA MBAI”):

(...)

34. Ao glosar a totalidade das vendas realizadas pela filial 0008, os seguintes valores foram retirados indevidamente da base de cálculo do incentivo do art. 11-B:

(...)

35. Ainda sobre a glosa da revenda de baterias, em sua Impugnação, a Contribuinte demonstrou que, ao refazer a escrita de PIS e COFINS da Contribuinte, a fiscalização considerou que os créditos do PIS e COFINS referentes à aquisição de tais baterias para revenda deveriam ser calculados pelo método de rateio e não por apropriação direta.

35.1. No caso, a fiscalização não poderia incluir as receitas de revenda de baterias no cálculo do rateio dos créditos de PIS e COFINS (já que não decorrente de uma atividade industrial, como são as Receitas Incentivadas, não representando um custo comum). Deveria a fiscalização ter realizado o critério de apropriação direta do custo da bateria revendida à receita (comercial) não incentivada, reduzindo, assim, a base do rateio. Ao incluir esse custo na base do rateio, a fiscalização aumentou os créditos considerados na apuração do incentivo do art. 11-A, reduzindo, de forma indevida, o incentivo da Contribuinte.

36. O tema não foi objeto da Resolução da DRJ/BEL e a autoridade fiscal responsável pela Diligência não se manifestou a respeito. De todo modo, a Contribuinte reitera os argumentos da sua Impugnação e, **sobre a revenda de mercadorias, vem manifestar a sua discordância sobre o procedimento adotado, especificamente sobre a glosa integral das vendas de baterias tracionárias pela filial 0008 (inclusive as baterias de fabricação própria),**

além do erro na escolha do método de rateio aplicado na “Tabela 4. Rateio das Receita Incentivadas (11-A e 11-B) e Não Incentivadas.

IV.2.2. AJUSTES RELACIONADOS AO CRÉDITO PRESUMIDO DO ART.11-A DA LEI Nº 9.440/97

37. Parte das alegações suscitadas pela Contribuinte em sua Impugnação foi acolhida pela DRJ/BEL para fins de recomposição do cálculo do crédito presumido do art. 11-A. Não obstante, como demonstrado no Capítulo II dessa manifestação, ainda assim, após a conclusão da Diligência Fiscal, houve a **majoração** substancial da glosa do incentivo de que trata o art. 11-A da Lei nº 9.440/97 em todo o período fiscalizado, além de ter sido reduzido o crédito escritural concedido no Auto de Infração à Contribuinte. O quadro a seguir resume os ajustes em desfavor da Contribuinte, motivando o cancelamento do Auto de Infração:

(...)

38. Portanto, em relação ao incentivo do art. 11-A, devem ser desconsiderados os ajustes realizados na Diligência Fiscal em prejuízo da Contribuinte, devendo, se for o caso, ser lavrado novo Auto de Infração, observado o prazo decadencial, conforme razões já expostas anteriormente.

39. De todo modo, considerando que apenas parte dos argumentos suscitados pela Contribuinte em sua Impugnação foram apreciados e acatados pela DRJ/BEL em relação ao incentivo do art. 11-A, a Contribuinte passa a se manifestar sobre cada item da Diligência Fiscal.

40. Em relação ao item 11-A, o objeto da Diligência Fiscal foi:

(...)

41. Segundo o Auditor Fiscal responsável pela Diligência, foram adotados os seguintes procedimentos:

(...)

42. Sobre a “Tabela 4. Rateio da Receita das Revendas Empilhadeiras”, a Contribuinte reitera a sua discordância sobre o procedimento adotado pela fiscalização (sobre o qual não houve pronunciamento da DRJ/BEL em sua Resolução), especificamente sobre inclusão das receitas de revenda de baterias no cálculo do rateio dos créditos de PIS e COFINS (já que não decorrente de uma atividade industrial, como são as Receitas Incentivadas, não representando um custo comum).

43. Em relação às receitas decorrentes da venda de produtos NCM 8507.10.00, a DRJ/BEL **acatou os argumentos apresentados pela Contribuinte em sua Impugnação**, determinando o recálculo dos débitos do PIS e da COFINS às alíquotas de 2,3% e 10,8%, respectivamente, o que foi feito segundo a Tabela 6. Relação dos Produtos 11-A – NCM 85071090 ou 85071000.

43.1. Contudo, como já demonstrado no capítulo relacionado ao incentivo do art. 11-B desta Manifestação, conforme planilha anexa, elaborada pela Contribuinte a partir da análise de respectiva **“Tabela 6. Relação dos Produtos 11-A – NCM 85071090 ou 85071000”**, a Contribuinte constatou, dentre as notas fiscais indicadas na referida Tabela 6, que ainda foram mantidas pela Diligência Fiscal, na apuração do incentivo do Art. 11-A, todas as notas fiscais indicadas na nova Tabela A – “Notas Fiscais dos Produtos 11-B a serem excluídas da Tabela 6” anexa, que deveriam ter sido reclassificadas e inseridas na base de cálculo do crédito presumido do Art. 11-B da Lei nº 9.440/97 (excluindo-as da base relativa ao crédito presumido do Art. 11-A da mesma Lei).

44. As respectivas notas fiscais correspondem à venda de “baterias Automotivas chumbo-ácido, ventiladas, segmentadas em ‘Tipo 1’ (utilizando grades positivas otimizadas com tecnologia fundida e grades negativas com tecnologia expandida) e ‘Tipo 2’ (utilizando placas positivas com grades expandidas a partir de fitas laminadas e placas negativas com grades expandidas)”, cujos modelos encontram-se consolidados na Tabela de fls. 7460/7464 (ou na Tabela de fls. 7472/7473). Essas vendas somam a quantia de R\$ 53.356.591,16 (repise-se que todas as baterias cuja descrição se inicia com a letra “M”, seguida de um número, correspondem a baterias incentivadas pelo Art. 11-B).

45. Em relação ao item “d” da Diligência Fiscal, a Contribuinte esclarece que, como o incentivo de que trata o art. 11-A é calculado com base no valor das contribuições para o PIS e COFINS devidas pela empresa, a fiscalização, por ocasião da lavratura do Auto de Infração, desconsiderou a apuração de créditos e débitos de PIS e COFINS realizada pelo sujeito passivo, em suas escritas específicas, para reconstruir a apuração dessas contribuições (item 19.7.26 do Termo de Verificação Fiscal). Nesse particular, **incluiu, de ofício, créditos referentes à aquisição de energia elétrica, depreciação do “ativo imobilizado” e insumos relativos a “gás e estanho” e “lubrificantes”**.

(...)

50. Ao tratar sobre a recomposição dos créditos de PIS e COFINS, a DRJ/BEL não se manifestou sobre tais argumentos suscitados pela Contribuinte, tendo se restringido a determinar a intimação da Contribuinte a demonstrar, de forma fundamentada, quais parcelas relativas a lubrificantes e encargos de depreciação e amortização deveriam ser removidas da base de cálculo dos créditos considerados, de ofício, na reposição das contribuições para o PIS e COFINS.

51. Ao analisar os documentos apresentados pela Contribuinte, o auditor fiscal responsável pela Diligência Fiscal informou que, de fato, parte dos gastos não se caracterizariam como insumo nos termos da legislação do PIS

e da COFINS, razão pela qual, (i) em relação aos encargos de depreciação, acatou todos os valores informados pelo Contribuinte para fins de exclusão da recomposição dos créditos das referidas contribuições; e (ii) quanto aos gastos com lubrificantes, acatou parcialmente os valores indicados.

52. Em que pese o acolhimento parcial dos argumentos da Contribuinte nesse ponto (com a exclusão dos valores referentes aos encargos de depreciação e de parte dos gastos de lubrificantes), a Contribuinte manifesta a sua discordância acerca do procedimento adotado nesse ponto, pois, conforme demonstrado anteriormente (e amplamente demonstrado em sua Impugnação), a alteração de ofício dos valores dos créditos de PIS e COFINS é improcedente, pois viola o disposto nos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, na medida em que obriga a Contribuinte, por via transversa, a exercer uma **faculdade**, sem que tal procedimento encontre previsão legal.

53. Ainda sobre o incentivo do art. 11-A, a DRJ/BEL acatou os argumentos da Contribuinte sobre a inclusão, no cômputo das contribuições para o PIS e COFINS devidas, do valor referente a devoluções de mercadorias, determinando nova apuração através da Diligência Fiscal. (...)

(...)

III.3. AJUSTES RELACIONADOS AO CRÉDITO PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO

54. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração objeto do processo administrativo nº 10435.721.552/2016-74, a autoridade lançadora afirma que, tendo em vista a recomposição do saldo credor do IPI realizada por ocasião da lavratura do Auto de Infração, os pedidos de ressarcimento formalizados pela Contribuinte deveriam ser parcialmente deferidos, de acordo com o Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal adiante reproduzido:

(...)

57. **Pois bem.** Dentre as providências determinadas pela DRJ/BEL, no âmbito da Diligência Fiscal que dá causa à presente manifestação, estava a reconstituição da escrita da Contribuinte, a fim de apurar a existência ou não de saldo credor a ressarcir em cada trimestre de apuração objeto do Auto de Infração, após os ajustes realizados no âmbito da respectiva Diligência Fiscal.

58. Em que pese a autoridade fiscal responsável pela Diligência haver elaborado a “Tabela 15. Recomposição da Escrita”, indicando a existência de créditos suficientes às compensações solicitadas pela Contribuinte e sua homologação em todos os respectivos trimestres, o auditor da RFB/CRU, inovando nas acusações do lançamento e dos respectivos Despachos Decisórios, afirma que apenas os créditos decorrentes de aquisição de

matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem é que seriam passíveis de ressarcimento, o que defende com base na Solução de Consulta Cosit nº 25, publicada em 11/10/2016 (publicada posteriormente aos períodos objeto do lançamento e das compensações requeridas), segundo a qual os créditos presumidos do IPI criados pelos arts. 11-A e 11-B não seriam passíveis de ressarcimento.

59. Ocorre que tal argumento, além de inovar na acusação contra a Contribuinte, não pode prosperar por suas próprias razões de mérito, conforme adiante demonstrado.

(...)

67. Em decorrência, se acolhida da recomposição realizada pela RFB/CRU, para verificação da existência de saldo credor passível de ressarcimento, suficiente à homologação das Declarações de Compensação declaradas pela Contribuinte, deve-se considerar não só os créditos apurados em face da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, como também o crédito presumido oriundo da Lei nº 9.440/97.

(...)

69. Desse modo, os ajustes decorrentes da Diligência Fiscal demonstram a existência de saldo credor suficiente à homologação das compensações vinculadas ao presente processo administrativo, devendo, por consequência, ser canceladas as multas aplicadas pela suposta compensação parcial, objeto dos processos administrativos nºs 10.435.721.596/2016-02; 10.435.721.597/2016-49; 10.435.721.600/2016-24; 10.435.721.601/2016-79; 10.435.721.602/2016-13; 10.435.721.603/2016-68; 10.435.721.604/2016-11.

(...)"

É o relatório."

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, por meio do Acórdão nº 01-37.241, de 29 de outubro de 2019, decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo em parte o crédito tributário exigido, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 30/09/2014

PAF. ATO ADMINISTRATIVO. VÍCIO. INEXISTÊNCIA.

Inexiste nulidade no ato administrativo que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações da Lei nº 8.748/1993, e que exiba os demais requisitos de validade que lhe são inerentes.

PAF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Reputa-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 11-A DA LEI Nº 9.440/97.

Nos termos do art. 11-A, c/c o § 1º do art. 1º, todos da Lei nº 9.440/97, as empresas instaladas na região Nordeste e que sejam fabricantes de partes, peças, componentes, conjuntos, subconjuntos e pneumáticos destinados a veículos automotores terrestres poderão apurar crédito presumido de IPI, cuja base de cálculo corresponde ao montante do valor das contribuições efetivamente devidas, em cada mês, decorrentes das vendas dos produtos incentivados no mercado interno, considerando-se os débitos e os créditos referentes a essas operações.

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 11-B DA LEI Nº 9.440/97.

Nos termos do art. 11-B, c/c o § 1º do art. 1º, todos da Lei nº 9.440/97, as empresas instaladas na região Nordeste e que sejam fabricantes de partes, peças, componentes, conjuntos, subconjuntos e pneumáticos destinados a veículos automotores terrestres poderão apurar crédito presumido de IPI, cuja base de cálculo é o montante das vendas no mercado interno, em cada mês, dos produtos constantes dos respectivos projetos.

PAF. PERÍCIA. REQUISITOS.

Faz-se incabível a realização de perícia quando reputada desnecessária, notadamente quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte”

A decisão da Delegacia de Julgamento foi submetida à apreciação deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para o reexame necessário mediante Recurso de Ofício, nos termos do art. 34 do Decreto no 70.235/1972, e alterações posteriores, c/c Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

A Recorrente interpôs Recurso Voluntário, pleiteando, em breve síntese, o seguinte:

“(i) conforme regra legal, **seja determinada a distribuição por dependência, para julgamento concomitante, do presente processo administrativo com os processos administrativos nºs 10435.721.190/2016-11; 10435.721.192/2016-19; 10435.721.184/2016-64; 10435.721.185/2016-17; 10435.721.186/2016-53; 10435.721.187/2016-06; 10435.721.188/2016-42; 10435.721.596/2016-02; 10435.721.597/2016-49; 10435.721.600/2016-24; 10435.721.601/2016-79; 10435.721.602/2016-13; 10435.721.603/2016-68 e 10435.721.604/2016-11**, em virtude da intrínseca relação de causa e efeito entre esses processos, já que a recomposição da escrita fiscal a Contribuinte, realizada através do Auto de Infração objeto deste processo, influenciará na apreciação dos pedidos de

ressarcimento/compensação e, por consequência, no julgamento das multas regulamentares aplicadas (por compensação não homologada, total ou parcialmente); e

- preliminarmente:

(ii) seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração de IPI:

(ii.1) em face de erro de direito incorrido pelo auditor fiscal ao apurar o alcance, natureza e requisitos para fruição dos incentivos fiscais previstos nos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97 por ocasião do lançamento original, o que foi reconhecido pela 3ª Turma da DRJ/BEL nos termos da Resolução nº 578/2017, sendo vedada a sua correção de ofício para alterar o critério jurídico do lançamento, sob pena de afronta ao disposto nos arts. 142, 145, 146, 149 do CTN, bem como art. 18 do Decreto nº 70.237/72 e art. 41 do Decreto nº 7.574/2011, sendo necessário novo lançamento tributário, respeitado o prazo decadencial para tanto;

(ii.2) no tocante ao lançamento correspondente à infração denominada **“CRÉDITOS INDEVIDOS – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI INFRAÇÃO: CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO – ART. 11B – LEI Nº 9.440/97”**, determinando-se o cancelamento de toda a exigência fiscal:

(a) por erro na sua construção, no tocante à glosa do crédito presumido de IPI objeto do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, tendo em vista que foram desconsideradas receitas da venda de baterias incentivadas com base em critério equivocado (a existência ou não da sigla “HE” na descrição do item que consta na nota fiscal), o que carece de qualquer respaldo legal e probatório, em violação ao disposto no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, bem como por ofensa ao princípio da verdade material e ao dever de diligência da fiscalização;

(b) pela exclusão sem fundamento legal, da base de cálculo do incentivo do Art. 11-B da Lei nº 9.440/97, das operações de venda de mercadorias no mercado interno, isentas ou não tributadas pelo PIS/COFINS, em clara afronta ao art. 142 do CTN e, via de consequência, por impedir o pleno exercício do direito de defesa da Contribuinte, em desrespeito ao art. 5º, LV, da Constituição Federal e aos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72;

(ii.3) correspondente à infração denominada **“CRÉDITOS INDEVIDOS – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI INFRAÇÃO: CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO – ART. 11A – LEI Nº 9.440/97”**:

(a) por clara afronta ao art. 142 do CTN, uma vez que apenas os créditos de PIS e COFINS indicados nos livros específicos e auxiliares de apuração (“SPED Contribuições”) poderiam ser considerados pela fiscalização, sendo descabido o cálculo com base na escrituração contábil da Contribuinte ou outros documentos não refletidos no SPED-Contribuições; e

(b) tendo sido a infração **CRÉDITOS INDEVIDOS – CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI INFRAÇÃO: CRÉDITO PRESUMIDO INDEVIDO – ART. 11A – LEI Nº 9.440/97**” do Auto de Infração de IPI calculada a partir da infração relacionada ao Art. 11-B, já que as receitas excluídas de ofício da base de cálculo do incentivo do Art. 11-B foram transferidas para a base de cálculo do incentivo do Art. 11-A, tem-se que, restando cancelada a infração relacionada ao incentivo do Art. 11-B, impõe-se o cancelamento também da infração relacionada à apuração do incentivo do Art. 11-A, por falta de identificação de sua base de cálculo; e

- no mérito:

(iii) sejam reconhecidas como improcedentes as glosas de crédito presumido de IPI realizadas pela fiscalização, no Auto de Infração de IPI, conforme item 19.4.2 do TVF do Auto de Infração, a título de “Receita não incentivada” (*já que inexistente base legal para excluir as receitas isentas ou sem incidência tributária, decorrentes de vendas no mercado interno, da base de cálculo do art. 11-B*);

(iv) seja julgada improcedente a exclusão, da base de cálculo do crédito presumido de IPI objeto dos incentivos, da receita de venda das baterias objeto das devoluções, cujas receitas devem ser reestabelecidas na base de cálculo dos correspondentes incentivos;

(v) em face dos elementos comprobatórios das tecnologias inseridas nas baterias vendidas no período fiscalizado, incluindo as substanciais e independentes provas técnicas apresentadas, que demonstram que as baterias cujas receitas foram incluídas pela Contribuinte na base de cálculo do incentivo do art. 11-B efetivamente contêm a tecnologia “High Efficiency”, beneficiada nos termos do Certificado de Habilitação, seja julgada totalmente improcedente sua exclusão da base de cálculo do crédito presumido de IPI objeto do incentivo do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, tendo em vista o ajuste, apenas parcial, das bases de cálculo do incentivo através da Diligência Fiscal determinada pela DRJ/BEL;

(vi) em relação às vendas de produtos identificados com a NCM 8507.1090, sujeitos à tributação monofásica, que sejam excluídas, na apuração do incentivo do Art. 11-A, as notas fiscais indicadas na nova TABELA A – “Notas Fiscais dos Produtos Art. 11-B a Serem excluídas da Tabela 06”, as quais devem ser reclassificadas e inseridas na apuração do crédito presumido do Art. 11-B;

(vii) seja reconhecida a improcedência da obrigatoriedade de reconhecimento dos créditos de PIS e COFINS, pela Contribuinte, por violação aos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, determinando o restabelecimento dos valores escriturados pela Contribuinte a título de créditos de PIS e COFINS, inclusive para a apuração do incentivo do Art. 11-A;

(vii.1) como pedido sucessivo eventual, caso seja mantido o recálculo dos créditos de PIS e COFINS nos termos da Diligência Fiscal, **seja reconhecido o**

consequente direito creditório das contribuições do PIS e da COFINS não aproveitados pela Contribuinte no período fiscalizado;

(viii) seja reconhecida a improcedência da inclusão das receitas de revenda de baterias no cálculo do rateio dos créditos de PIS e COFINS, para fins de apuração do incentivo do Art. 11-A (*já que não decorrente de uma atividade industrial, não representando um custo comum*), afastando a exigência fiscal do Auto de Infração do IPI;

(viii.1) nesse ponto, conforme demonstrado, a glosa não se restringiu às receitas de revenda de baterias realizada pela filial 0008, mas correspondeu à totalidade das vendas de baterias tracionárias (*incluindo a da fabricação própria*) realizadas por aquele estabelecimento, **devendo ser restabelecido, no cálculo do incentivo, o valor correspondente à venda de produtos por ela industrializados;**

(ix) por fim, seja reconhecida a improcedência da glosa do saldo credor inicial de IPI de janeiro/2013, objeto da infração definida no Auto de Infração de IPI como “CRÉDITOS INDEVIDOS – SALDO CREDOR NO PERÍODO ANTERIOR. INFRAÇÃO: SALDO CREDOR DE PERÍODO ANTERIOR INDEVIDO”, tendo em vista que decorre única e exclusivamente de recomposição realizada em outro processo administrativo, ainda pendente de julgamento administrativo, sob pena de violação aos arts. 142; e 151, III, do CTN.”

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

Após analisar os autos do presente processo administrativo, entendo que ele não se encontra maduro para decisão em relação a alguns tópicos objeto da discussão trazida em sede de Recurso Voluntário, razão pela qual proponho a conversão do julgamento em diligência.

Revenda de Baterias Tracionárias adquiridas de terceiros – art. 11-B

Para melhor compreensão do ponto em discussão, reputo pertinente transcrever o seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

“16.18 No dia 05/05/2015 (fl. 1459), o contribuinte foi cientificado do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (TCIF 1) lavrado no dia 04/05/2015 por meio de sua caixa postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a

Receita Federal nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

16.19 No dia 25/05/2015, **o contribuinte entregou, presencialmente, os esclarecimentos** ao TICF 1 supracitado (fls. 1460/1473). **Destacam-se a seguir algumas informações relevantes:**

i) Quanto a solicitação de esclarecimentos “1”, **o contribuinte confirmou que o grupo Moura (CNPJ: 09.811.654/0001-70 e filiais) vendeu para MBAI (CNPJ: 15.459.513/0001-32) o valor total de R\$ 366.832.127,87;**

ii) Quanto a solicitação de esclarecimentos “2”, **o contribuinte confirmou o alto volume de vendas de baterias automotivas e para empilhadeiras para MBAI.** A justificativa para o alto volume de vendas é que a MBAI tem estrutura de produção e *know how* para atendimento ao mercado de baterias dos estados do sul e sudeste do país. **Ainda confirma que a MBAI compra baterias do grupo Moura para depois fazer a formação e acabamento e posteriormente vender em seus mercados específicos.**

iii) Quanto a solicitação de esclarecimentos “3”, **o contribuinte confirma que o grupo Moura recompra baterias automotivas e para empilhadeiras da MBAI.** O contribuinte explica que a MBAI compra baterias de 2 Volts do grupo Moura e monta baterias de 24 Volts (12 células de 2 Volts) e 48 Volts (24 células de 2 Volts). Para atender alguns pedidos, o grupo Moura considerou ser mais eficaz adquirir baterias estacionárias de 24 e 48 Volts acabadas da MBAI que estavam em pronta-entrega em vez de produzir nas unidades do grupo Moura.

iv) Quanto a solicitação de esclarecimentos “5”, **o contribuinte inicia sua resposta confirmando que o grupo Moura, por meio de sua filial 0008, vendeu para MBAI R\$45.928.253,03 em vendas de baterias para empilhadeiras. Também confirma que o grupo Moura revende essas baterias para empilhadeiras oriundas de recompras da MBAI para seus clientes.**

Entretanto, **o contribuinte afirma que essas revendas de baterias para empilhadeiras compradas da MBAI representam somente 2% do valor total vendido pela filial 0008 a MBAI (equivalente à R\$ 918.565,06).**

Essa informação diverge dos dados colhidos por essa fiscalização, pois a MBAI emitiu R\$ 15.854.311,74 em notas fiscais de venda (fls. 5373) para a filial 0008 do grupo Moura referente a baterias para empilhadeiras, em sua maioria de 24 e 48 Volts.

(...)

19.4.17 Conforme descrito no item 16.18 acima, no dia 05/05/2015, o contribuinte foi cientificado do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal (TICF 1). Em síntese, esse termo identificou, quanto as operações de vendas de empilhadeiras:

A. No item 2 do TCIF 1, **alto volume de vendas da filial 0008 de Baterias para Empilhadeiras (R\$ 42.363.992,10) para a empresa MBAI sediada em Itapetininga-SP. Ver Anexo 1 – Planilha Vendas para MBAI (fl.1434);**

B. No item 3 do TCIF 1, **o grupo Acumuladores Moura S/A comprou da MBAI um volume significativo de produtos, em especial Baterias para Empilhadeiras pela filial 0008 (R\$ 15.854.311,74). Ver Anexo 2 – Planilha de Compras da MBAI (fls. 1435);**

C. Nos itens 5 e 6, **a filial 0008 classificou a REVENDA dos produtos comprados da MBAI e REVENDIDOS para outros clientes com o CFOP “Venda de produção do estabelecimento” e incluiu essas REVENDAS na base de cálculo do crédito presumido.**

Essa operação, claramente, aumenta o crédito presumido de IPI da Lei 9.440/1977 indevidamente. Cumpre ainda informar que grande parte dessas REVENDAS foram feitas para outra empresa do grupo Acumuladores Moura denominada “MOURA COMERCIAL LTDA”, CNPJ: 07.025.207/0001-60, situada em Belo Jardim-PE.

19.4.18 O contribuinte confirmou o item “A” (item 2 do TCIF 1) ao afirmar “Assim, a MBAI adquire baterias fabricadas pela MOURA, realiza sua formação e acabamento e as vende em seus mercados específicos de atuação.”

19.4.19 O contribuinte também confirmou o item “B” (item 3 do TCIF 1) ao afirmar “Para atender alguns pedidos de seus próprios clientes, avaliou, em determinado período, que seria mais eficaz adquirir baterias estacionárias 24 ou 48 Volts da MBAI e baterias automotivas iguais às que tinha sido vendidas, que estavam nela disponíveis para pronta-entrega no momento.”

19.4.20 Por fim, o contribuinte confirma o item “C” (itens 5 e 6 do TCIF 1) ao afirmar “Ocasionalmente, para atender com rapidez alguns pedidos de seus próprios clientes, a MOURA avaliou ser mais eficaz adquirir baterias já prontas da MBAI. Essas aquisições, contudo, representam, no período fiscalizado, apenas 2% (dois por cento) do volume que havia sido vendido pela MOURA para MBAI. O fato é que, pela baixa representatividade desse volume, que não foi objeto de parametrização específica em seus controles e processos internos, ocorreu que, por lapso da MOURA, essas baterias receberam a marcação do CFOP “vendas de produção do estabelecimento” e, como consequência direta dessa marcação, em novo lapso, não foram excluídas da base de cálculo do crédito presumido de IPI objeto da lei 9.440/1977”

19.4.21 Apesar do contribuinte afirmar acima que a filial 0008 compra baterias para empilhadeira da MBAI em baixa representatividade, essa informação diverge dos elementos coletados da presente fiscalização. Para demonstrar que a afirmação do contribuinte diverge da realidade, essa fiscalização realizou os seguintes procedimentos:

- Levantou-se o faturamento total da filial 0008 no período fiscalizado (R\$ 66.626.063,10). Ver planilha PLANILHA DE RECEITA BRUTA POR FILIAL (fls. 2817/2818)
- Do faturamento acima, a filial 0008 **vendeu R\$ 42.363.992,10** em baterias estacionárias e tracionárias para MBI. Ver planilha VENDAS PARA MBI e VENDAS PARA MBI -NF (fls. 5112/5372)
- Identificou-se ainda que **a filial 0008 comprou R\$ 15.854.311,74 em baterias estacionárias e tracionárias da MBI**. Ver planilha COMPRAS DA MBI e COMPRAS DA MBI – NF (fls. 5373/5476)
- Listou-se todos os produtos comprados pela filial 0008 da MBI. Ver planilha VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBI (fls. 5477/5482)
- Por fim, listou-se todas as vendas feitas pela filial 0008 de produtos comprados da MBI (acima listado), excetuando-se as vendas feitas pela filial 0008 para a MBI. Identificouse um valor de R\$ 18.962.022,41. Ver planilha VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBI - EXCETO VENDAS PARA MBI (fls. 5483/5490)

19.4.22 Dessa forma, diante da constatação acima que **R\$ 18.962.022,41 em REVENHAS** de baterias estacionárias e tracionárias foram contabilizadas indevidamente no cálculo da Receita Bruta de Vendas de produtos incentivados nos termos do art. 11-A e 11-B, decidiu-se ajustar a Receita Bruta de Vendas transferindo esses valores para a classificação “Receita não incentivada”.

Sustenta a Recorrente que, ao aprofundar a análise sobre as planilhas anexas ao Auto de Infração (valores não alterados por ocasião da diligência fiscal), verificou que a Autoridade Fiscal teria glosado a integralidade dos valores das vendas realizadas pela filial 0008 (estabelecimento industrial, localizado no Estado de Pernambuco), retirando da base do incentivo instituído pelo art. 11-B da Lei nº 9.440/97 não só as baterias adquiridas para revenda, como também a venda de baterias por ela produzidas.

A DRJ, por sua vez, assim se posicionou no acórdão recorrido:

“Como se vê, todos os argumentos coligidos pelo impugnante para amparar sua tese de que foram glosadas as totalidades das vendas realizadas pela filial 0008, tanto as decorrentes de baterias adquiridas para revenda como também as vendas de baterias de produção própria, resultam de dados extraídos da planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTOS COMPRADOS DA MBI” elaborada pela autoridade tributária (fls.5.477/5.482).

O Termo de Constatação Fiscal de fls. 1430/1433 esclarece que a filial 0008 da empresa Acumuladores Moura S/A classificou a **revenda de baterias** adquiridas da pessoa jurídica Moura Baterias Automotivas e Industriais – Comércio,

Exportação e Importação Ltda (MBAI) como **“Venda de Produção do Estabelecimento”**, operação essa que aumentou indevidamente o crédito presumido de IPI previsto na Lei nº 9.440/1997. Consta do referido Termo de Constatação:

*“5. Realizou-se a mesma conferência para as compras feitas pela filial 0008 da MBAI de Baterias para Empilhadeiras. De forma antagônica a operação feita na filial 0003, a filial 0008 classifica a REVENDA dos produtos comprados da MBAI e REVENDIDOS para outros clientes com o CFOP **“Venda de produção do estabelecimento”** que incluiria essas REVENDAS na base de cálculo do crédito presumido. Essa operação, claramente, aumentaria o crédito presumido de IPI da Lei 9.440/1977 indevidamente. Cumpre ainda informar que grande parte dessas REVENDAS foram feitas para outra empresa do grupo Acumuladores Moura denominada “MOURA COMERCIAL LTDA”, CNPJ:07.025.207/0001-60, situada em Belo Jardim-PE.*

*6. No “Anexo 5 - Venda da filial 0008 de produtos comprados da MBAI por produto e classificação do CFOP – Exceto vendas para MBAI”, portanto, **foram gerados os produtos REVENDIDOS pela filial 0008 e comprados da MBAI por produto e classificação do CFOP, excluindo as vendas para a própria MBAI.**” (destacou-se)*

O referido “Anexo 5 - Venda da filial 0008 de produtos comprados da MBAI por produto e classificação do CFOP – Exceto vendas para MBAI” encontra-se às fls. 1445/1452 e indica, por código e descrição, as quantidades e os valores das baterias tracionárias compradas da MBAI e que vieram a ser objeto de revenda (excetuadas as revendas efetuadas para a própria MBAI), no montante de R\$ 18.962.022,41, correspondente à quantidade total de 4.673 baterias, como se vê na totalização de fl. 1452.

Por sua vez, a planilha “Venda da Filial 0008 de Produtos Comprados da MBAI – Exceto Vendas Para MBAI” (fls. 5483/5490), parte integrante do auto de infração e que fundamenta a glosa de operações de revenda de baterias tracionárias pela Filial 0008, indevidamente classificadas como vendas de baterias de produção própria, totaliza 4.673 unidades de baterias glosadas, no valor de R\$ 18.962.022,41. Consta desta planilha que o montante das vendas da Filial 0008, de produtos comprados da MBAI, foi de R\$ 21.966.532,96, constando o esclarecimento de que *“a diferença de R\$ 3.004.510,55 deve-se a produtos vendidos para MBAI e posteriormente recomprados que foram desconsiderados”* (fl. 5490).

Ora, faz-se evidente que a coluna **“R\$ (Vendas da filial 0008)”** da planilha **“Venda da Filial 0008 de Produtos Comprados da MBAI”**, às fls. 5477/5482, invocada pelo impugnante como prova de que haveriam sido glosadas as totalidades das vendas realizadas pela referida filial 0008, **não exibe o total de vendas realizadas por aquela unidade, mas tão-somente o total das vendas efetuadas pela filial 0008 e correspondentes a produtos comprados da MBAI.**

Aliás, esta informação é notória não apenas por conta da correspondência entre as totalizações constantes do “Anexo 5 - Venda da filial 0008 de produtos comprados da MBI por produto e classificação do CFOP – Exceto vendas para MBI”, às fls. 1445/1452, e das mencionadas planilhas de fls. 5477/5482 e fls. 5483/5490, mas em razão dos inequívocos esclarecimentos constantes do Termo de Verificação Fiscal nesse sentido (fl. 6929):

(...)

Tem-se, pois, que o total de R\$ 21.966.532,96 constante da coluna “R\$ (Vendas da filial 0008)” da Planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTOS COMPRADOS DA MBI” (fl. 5.482) não computa o faturamento total da filial 0008 no período fiscalizado (que foi de R\$ 66.626.063,10) ou sequer o montante das vendas de baterias estacionárias e tracionárias dessa filial para a MBI (correspondente a R\$ 42.363.992,10). Tal coluna já demonstra, consolida e totaliza os valores e quantidades de baterias tracionárias, por modelo, que foram adquiridas da MBI e posteriormente revendidas e, por essa razão, devem ser glosadas. Logo, ao contrário do que inadvertidamente propõe o impugnante, **inexiste razão para que sejam expurgadas das glosas levadas a efeito pela autoridade fiscal a diferença aritmética entre a coluna “Qtd. (Vendas da filial 0008)” e a coluna “Qtd. (Compras da filial 0008)” da Planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTOS COMPRADOS DA MBI” (fls. 5477/5.482).**

Note-se, ainda, que do total de R\$ 21.966.532,96 constante da referida coluna “R\$ (Vendas da filial 0008)”, foram objeto de glosa apenas R\$ 18.962.022,41, na medida em que foram deduzidos os valores correspondentes aos produtos vendidos para a MBI e posteriormente recomprados (R\$ 3.004.510,55), como se vê às fls. 5490 (planilha “Venda da Filial 0008 de Produtos Comprados da MBI – Exceto Vendas Para MBI”) e também resta demonstrado na planilha de fls. 5103/5111 (Receita de Revendas de Empilhadeiras – NF), da qual constam todos os itens glosados, especificados por mês de emissão, número da nota fiscal, código da mercadoria, descrição complementar, valor e quantidade.

Finalmente, **exemplifica o contribuinte, no intuito de demonstrar suas alegações, que a filial 0008 haveria adquirido 139 unidades da bateria código 018211, mas que haveria vendido um total de 198 baterias, conforme planilha “Venda da Filial 0008 de Produtos Comprados da MBI” (fls. 5477/5.482).**

Veja-se, porém, que a planilha “**Venda** da Filial 0008 de Produtos Comprados da MBI – Exceto Vendas Para MBI” (fls. 5483/5490), que identifica as respectivas vendas por período de apuração e código de produto, totaliza **as vendas** de exatamente 198 unidades da bateria código 018211 (29 em 02/13, 6 em 03/13, 20 em 06/13, 1 em 03/14, 28 em 04/14, 30 em 05/14, 44 em 06/14 e 40 em 08/14), restando incontroverso, pois, que foram levados às colunas “R\$ (Vendas da filial 0008)” e “Qtd. (Vendas da filial 0008)” da Planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTOS COMPRADOS DA MBI” os totais objeto de glosa.” (g.n.)

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente indica o equívoco promovido pela DRJ ao considerar que a planilha “Anexo 5 – Venda da filial 0008 de produtos comprados da MBY por produto e classificação do CFOP – Exceto vendas para a MBY”, estaria indicando, por código e descrição, as quantidades e os valores das baterias tracionárias compradas da MBAI e que vieram a ser objeto de revenda, uma vez que a referida planilha relaciona as baterias vendidas pela filial 0008, as quais a fiscalização imputa como compradas da MBAI. Como esclarece a Recorrente, as baterias compradas são objeto de outras planilhas.

Pois bem.

Compulsando as planilhas mencionadas, verifica-se, de fato, a existência da divergência apontada pela Recorrente no que se refere à quantidade de baterias que a Autoridade Fiscal relaciona como efetivamente compradas pela filial 0008 da MBAI e à quantidade que a Autoridade Fiscal imputa como revenda de baterias que teriam sido anteriormente adquiridas da MBAI, sendo que esta superior àquela.

Explico.

Como já extraído do Termo de Verificação Fiscal, a fiscalização realizou os seguintes procedimentos:

- Levantou-se o faturamento total da filial 0008 no período fiscalizado (R\$66.626.063,10). Ver planilha PLANILHA DE RECEITA BRUTA POR FILIAL (fls. 2817/2818)
- Do faturamento acima, a filial 0008 **vendeu** R\$ 42.363.992,10 em baterias estacionárias e tracionárias para MBAI. Ver planilha VENDAS PARA MBY e VENDAS PARA MBAI -NF (fls. 5112/5372)
- Identificou-se que a **filial 0008 comprou R\$ 15.854.311,74 em baterias estacionárias e tracionárias da MBAI**. Ver planilha COMPRAS DA MBY e COMPRAS DA MBAI – NF (fls. 5373/5476)
- Listou-se **todos os produtos comprados pela filial 0008 da MBAI**. Ver planilha **VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI** (fls. 5477/5482)
- Por fim, listou-se **todas as vendas feitas pela filial 0008** de produtos comprados da MBAI (acima listado), excetuando-se as vendas feitas pela filial 0008 para a MBAI. Identificou-se um valor de R\$ 18.962.022,41. Ver planilha VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI - EXCETO VENDAS PARA MBAI (fls. 5483/5490)

Vejamos as planilhas:

- 1) “Anexo 2 - Planilha de compras da MBY” (leia-se MBAI) e “Compras da MBAI”

COMPRAS DA MBY

Soma de Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros)		Município do Participant CPF/CNPJ do Participante : NF Item (Todos)		
		Belo Jardim		
INC11A11B	Aplicacao : Tabela	09.811.654/0001-70	09.811.654/0005-01	09.811.654/0008-46
11A	Automotiva	115.298,26		
	Empilhadeira	173.043,48		11.627.488,28
11A Total		288.341,74		11.627.488,28
11B	Automotiva	342.353,11		
	Empilhadeira			4.226.823,46
11B Total		342.353,11		4.226.823,46
Não incentivada	<N/D>	483.267,58	4.189,86	38.240,96
	Automotiva	130.112,00		
	Ferroviana			
	OUTROS	207.900,98		
	Telefonia	322.805,39		
Não incentivada Total		1.144.085,95	4.189,86	38.240,96
Total Global		1.774.780,80	4.189,86	15.892.552,70

15.854.311,74

CONTRIBUINTE: ACUMULADORES MOURA S/A
CNPJ: 09.811.654/0001-70

COMPRAS DA MBI

Soma de Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros)		Município do Participant CPF/CNPJ do Participante : NF Item (Todos)		
		Belo Jardim		
INC11A11B	Aplicacao : Tabela	09.811.654/0001-70	09.811.654/0005-01	09.811.654/0008-46
11A	Automotiva	115.298,26		
	Empilhadeira	173.043,48		11.627.488,28
11A Total		288.341,74		11.627.488,28
11B	Automotiva	342.353,11		
	Empilhadeira			4.226.823,46
11B Total		342.353,11		4.226.823,46
Não incentivada	<N/D>	483.267,58	4.189,86	38.240,96
	Automotiva	130.112,00		
	Ferroviana			
	OUTROS	207.900,98		
	Telefonia	322.805,39		
Não incentivada Total		1.144.085,95	4.189,86	38.240,96
Total Global		1.774.780,80	4.189,86	15.892.552,70

15.854.311,74

Pelas referidas planilhas, verifica-se que a filial 0008 (CNPJ 09.811.654/0008-46) **comprou** da MBI o montante de **R\$ 15.854.311,74** em baterias estacionárias e tracionárias (aplicação em empilhadeira).

2) Planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBI” (em relação a qual o próprio TVF se refere como a listagem de todos os produtos comprados pela filial 0008 da MBI):

Tratando-se de planilha extensa e cuja íntegra pode ser consultada nos autos, reproduzo apenas trecho da referida planilha:

CONTRIBUINTE: ACUMULADORES MOURA S/A
CNPJ: 09.811.654/0001-70

VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI

Código da Mercadoria/Serviço :	Descrição :	Aplicação :	Código da Mercadoria/Serviço :	DADOS DE VENDAS DA FILIAL 0008		DADOS DE COMPRAS DA FILIAL 0008 DE PRODUTOS ORIUNDOS DA MBAI	
				R\$ (Vendas da filial 0008)	Qtd. (Vendas da filial 0008)	R\$ (Compras da filial 0008)	Qtd. (Compras da filial 0008)
018211	BATERIA TRACIONARIA 7HDP618 525 48V USF	Empilhadeira	018211	1.789.241,84	198,00	1.252.222,34	139,00
017248	BATERIA TRACIONARIA 7HDP410 324 24V USF	Empilhadeira	017248	1.722.483,36	522,00	1.171.233,33	357,00
048168	BATERIA MOURA TRACAO 80V MT608 9-560 USF	Empilhadeira	048168	1.355.004,00	63,00	516.782,61	21,00
017408	BATERIA TRACIONARIA 9HDP560 608 48V USF	Empilhadeira	017408	1.073.028,72	101,00	611.537,80	57,00
045829	BATERIA MOURA TRACAO 48V MT608 9-560 USF	Empilhadeira	045829	779.178,86	72,00	695.687,98	64,00
017252	BATERIA TRACIONARIA SHDP410 216 24V USF	Empilhadeira	017252	703.748,56	260,00	447.358,27	169,00
009783	BATERIA TRACIONARIA 7HDP618 525 2V US H	Empilhadeira	009783	680.986,59	3.203,00	8.504,00	40,00
044857	BATERIA TRACIONARIA 11HDP560 760 2V UR H	Empilhadeira	044857	580.838,33	1.536,00	217.291,13	352,00
016886	BATERIA TRACIONARIA 11HDP560 760 48V USF	Empilhadeira	016886	577.013,72	42,00	399.016,21	28,00
045512	BATERIA TRACIONARIA 9HDP560 608 2V UR H	Empilhadeira	045512	501.324,80	1.653,00	169.364,45	336,00
017251	BATERIA TRACIONARIA 7HDP350 290 24V USF	Empilhadeira	017251	489.258,69	162,00	349.226,89	117,00
009612	BATERIA TRACIONARIA 9HDP560 608 48V URF	Empilhadeira	009612	446.852,10	45,00	446.852,10	45,00
020464	BATERIA TRACIONARIA 13HDP255 378 2V ER H	Empilhadeira	020464	446.332,18	2.317,00	76.846,58	216,00
016935	BATERIA TRACIONARIA 7HDP410 324 24V USF	Empilhadeira	016935	419.122,82	120,00	314.293,28	90,00
029022	BATERIA TRACIONARIA 13HDP410 648 48V URF	Empilhadeira	029022	418.509,98	34,00	418.509,98	34,00
019150	BATERIA TRACIONARIA 9HDP560 608 48V USF	Empilhadeira	019150	417.826,09	75,00	556.521,75	58,00
027337	BATERIA TRACIONARIA 13HDP618 1050 36V UR	Empilhadeira	027337	396.521,74	24,00	396.521,74	24,00
045826	BATERIA MOURA TRACAO 24V MT324 7-410 USF	Empilhadeira	045826	386.471,40	115,00	321.244,20	95,00
035582	BATERIA TRACIONARIA 13HDP255 378 24V ERF	Empilhadeira	035582	374.991,80	95,00	374.991,80	95,00
044748	BATERIA MOURA TRACAO 2V MT190 5-B410 ER	Empilhadeira	044748	373.487,45	3.485,00	1.286,04	12,00
009724	BATERIA TRACIONARIA 5HDP410 216 2V US H	Empilhadeira	009724	372.749,70	3.461,00	1.205,88	12,00
001200	BATERIA TRACIONARIA 11HDP560 760 48V URF	Empilhadeira	001200	333.913,04	48,00	166.956,52	24,00
009519	BATERIA TRACIONARIA 9HDP560 608 48V URF	Empilhadeira	009519	316.303,25	25,00	316.303,25	25,00
(...)							
TOTAL	TOTAL	TOTAL	TOTAL	21.966.532,96	28.460,00	15.859.556,10	9.647,00

Consoante se pode observar, a planilha traz colunas relativas à “DADOS DE **VENDAS** DA FILIAL 0008” e “DADOS DE **COMPRAS** DA FILIAL 0008 DE PRODUTOS ORIUNDOS DA MBAI”, para cada qual, com colunas representativas do valor em reais (R\$) e colunas representativas das quantidades vendidas ou compradas (Qtd.).

De início, observa-se que o valor total atribuído às **compras** da filial 0008 de produtos oriundos da MBAI (R\$ 15.859.556,10) é extremamente próximo ao montante indicado nas planilhas de Compras da MBAI e mencionado no TVF (R\$ 15.854.311,740).

Confrontando as colunas pertinentes às quantidades de baterias compradas e vendidas, verifica-se que, em regra, para cada modelo de bateria relacionado na planilha, há mais quantidade de produtos vendidos pela filial 0008 do que comprados pela filial 0008 da MBAI.

A planilha mencionada no acórdão recorrido “Anexo 5 - Venda da filial 0008 de produtos comprados da MBY por produto e classificação do CFOP – Exceto vendas para MBY” (leia-se MBAI), ao contrário do entendimento exarado pela DRJ, não está indicando, por código e descrição, as quantidades e os valores das baterias tracionárias compradas da MBAI e que vieram a ser objeto de revenda, uma vez que a referida planilha relaciona as baterias vendidas pela filial 0008, as quais a fiscalização imputa como compradas da MBAI. Como visto, as baterias compradas são objeto de outras planilhas.

O acórdão recorrido também menciona a planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI - EXCETO VENDAS PARA MBAI”, a qual fundamentaria a glosa de operações de revenda de baterias tracionárias pela filial 0008, indevidamente classificadas como “vendas de baterias de produção própria”, chegando ao valor de R\$ 18.962.022,41 e com quantidades, em relação às compras, divergentes da planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI”.

Como exemplo, podemos citar:

(a) Bateria tracionária de código 018211:

A planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI” (em relação a qual o próprio TVF se refere como a listagem de todos os produtos comprados pela filial 0008 da MBAI), indica, para a bateria tracionária de código 018211, uma quantidade de **compras** da filial 0008 da MBAI de **139 unidades** (vide reprodução da planilha acima).

Já a planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI - EXCETO VENDAS PARA MBAI”, que relaciona as baterias vendidas pela filial 0008, as quais a fiscalização imputa como anteriormente compradas da MBAI, e que fundamentaria a glosa de operações de revenda de baterias tracionárias pela filial 0008, indica que teria havido a compra (para posterior revenda) de **198** unidades, uma vez que identifica as seguintes operações: 02/2013 – 29 unidades; 03/2013 – 6 unidades; 06/2013 – 20 unidades; 03/2014 – 1 unidade; 04/2014 – 28 unidades; 05/2014 – 30 unidades; 06/2014 – 44 unidades e 08/2014 – 40 unidades.

(b) Bateria tracionária de código 017248:

A planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI” (em relação a qual o próprio TVF se refere como a listagem de todos os produtos comprados pela filial 0008 da MBAI), indica, para a bateria tracionária de código 017248, uma quantidade de compras da filial 0008 da MBAI de **357** unidades (vide reprodução da planilha acima).

Já a planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI - EXCETO VENDAS PARA MBAI”, que relaciona as baterias vendidas pela filial 0008, as quais a fiscalização imputa como anteriormente compradas da MBAI, e que fundamentaria a glosa de operações de revenda de baterias tracionárias pela filial 0008, indica que teria havido a compra (para posterior revenda) de **522** unidades, uma vez que identifica as seguintes operações: 02/2013 – 17 unidades; 03/2013 – 30 unidades; 07/2013 – 80 unidades; 11/2013 – 120 unidades; 04/2014 – 110 unidades; 05/2014 – 55 unidades e 06/2014 – 110 unidades.

Ademais, a planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI - EXCETO VENDAS PARA MBAI” não esclarece como a fiscalização chegou à conclusão de que todas as baterias na mesma listadas e que foram objeto de venda pela filial 0008 efetivamente foram adquiridas da MBAI. Tampouco o Termo de Verificação Fiscal o faz. Veja-se o seguinte trecho:

CONTRIBUINTE: ACUMULADORES MOURA S/A
CNPJ: 09.811.654/0001-70

VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI - EXCETO VENDAS PARA MBAI

Mês	Aplicação	CODIGO	Descrição complementar : NF Item (Todos)	Descrição CFOP : NF Item (Todos)	Valor dos Itens (Trib+Isentos+Outros) :	Quantidade na Unidade Estatística
01/2013	Empilhadeira	001187	BATERIA TRACIONARIA 11HDP560 760 24V URF 0004	Venda de produção do estabelecimento	21.870,69	3,00
01/2013	Empilhadeira	001339	BATERIA TRACIONARIA 7HDP450 375 24V URF 0042	Venda de produção do estabelecimento	95.790,00	25,00
01/2013	Empilhadeira	001379	BATERIA TRACIONARIA 9HDP310 344 24V URF 0170	Venda de produção do estabelecimento	80.587,98	22,00
01/2013	Empilhadeira	009361	BATERIA TRACIONARIA 7HDP618 525 80V URF 0244	Venda de produção do estabelecimento	110.686,87	7,00
01/2013	Empilhadeira	009519	BATERIA TRACIONARIA 9HDP560 608 48V URF 0390	Venda de produção do estabelecimento	316.303,25	25,00
01/2013	Empilhadeira	016798	BATERIA TRACIONARIA 7HDP410 324 24V USF 0163	Venda de produção do estabelecimento	10.215,06	5,00
01/2013	Empilhadeira	028580	BATERIA TRACIONARIA 11HDP618 875 24V URF 0816	Venda de produção do estabelecimento	84.619,04	11,00
01/2013	Empilhadeira	028588	BATERIA TRACIONARIA 19HDP310 774 48V ERF 0815	Venda de produção do estabelecimento	11.524,50	1,00
01/2013	Empilhadeira	037876	BATERIA MOURA TRACAO 5PzS700 760AH 48V D2309229 1005 FT	Venda de produção do estabelecimento	215.392,97	16,00
01/2013	Empilhadeira	038108	BATERIA TRACIONARIA 7HDP441 354 24V USF 1044	Venda de produção do estabelecimento	7.130,44	4,00
01/2013	Empilhadeira	040847	BATERIA TRACIONARIA 9 HDP 165 188 48V URF 1070	Venda de produção do estabelecimento	62.524,32	12,00

Cumpra destacar novamente ser a filial 0008 um estabelecimento industrial e localizado na região incentivada.

Diante das análises acima, entendo que não se pode desconsiderar as **divergências** apontadas entre as quantidades indicadas pela própria fiscalização dos produtos efetivamente comprados pela filial 0008 da MBAI (planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI”) e as quantidades (muito superiores!) que, ao se referir à revenda, a mesma fiscalização indica que seriam oriundas de compras da MBAI. Tampouco podem ser tratadas como “mera diferença aritmética” como quer fazer crer o acórdão recorrido.

Por outro lado, não se pode afirmar, como sustenta a Recorrente em seu Recurso Voluntário, que “a autoridade fiscal glosou **100%** dos valores das vendas realizadas pela filial 0008, retirando da base do incentivo do art.11-B não só as baterias adquiridas para revenda, como também a venda por ela produzidas”, até porque a Recorrente não trouxe provas neste sentido.

Em que pesem as colocações da DRJ no acórdão recorrido visando refutar as divergências apontadas pela Recorrente, entendo que elas não têm o condão de esclarecer as referidas divergências nos valores apresentados nas planilhas constantes deste processo administrativo e o procedimento adotado pela Autoridade Fiscal.

Sendo assim, em prestígio ao princípio da verdade material, faz-se necessária a conversão do julgamento em diligência para que a Autoridade Fiscal esclareça as divergências apontadas entre as quantidades indicadas pela própria fiscalização dos produtos efetivamente comprados pela filial 0008 da MBAI (planilha “VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI”) e as quantidades que, ao se referir à revenda, a mesma fiscalização indica que seriam oriundas de compras da MBAI (planilha VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI - EXCETO VENDAS PARA MBAI), discriminando exatamente a quantidade e o respectivo modelo das baterias efetivamente compradas pela filial 0008 da MBAI e posteriormente revendidas, indicando qual o critério adotado pela fiscalização para essa averiguação, apresentando os ajustes necessários, se for o caso.

Saldo credor de período anteriormente fiscalizado

No curso do ano-calendário de 2014, a Receita Federal do Brasil moveu ação fiscal contra a Recorrente, culminando na reconstituição, de ofício, da escrita do IPI do ano-calendário 2012 e, por consequência, na lavratura do auto de infração do IPI, conforme formalizado no processo administrativo nº 10435.723118/2014-67.

Em seu Recurso Voluntário, a Recorrente informa que, nos autos do processo administrativo nº 10435.723118/2014-67, a RFB glosou parte do saldo credor de IPI disponível no 4º trimestre de 2012 e, no presente lançamento, a autoridade fiscal realizou a respectiva recomposição do saldo positivo de IPI disponível no início do ano 2013, para indicar, como saldo inicial daquele ano, o saldo recomposto para o 4º trimestre de 2012.

No processo administrativo nº 10435.723118/2014-67, o saldo credor do IPI apurado pela fiscalização, para dezembro de 2012, foi de R\$12.565.601,81. Contudo, considerando a pendência de julgamento daquele processo administrativo, a Recorrente transportou, para janeiro/2013, o saldo credor apurado em seu Livro de Apuração (R\$ 15.352.486,41), anteriormente à citada fiscalização, razão pela qual a diferença (R\$ 2.759.884,60) foi glosada por esta nova fiscalização, que deu ensejo ao presente processo administrativo.

A Recorrente argumenta que o procedimento realizado pela autoridade fiscal é totalmente improcedente e absolutamente prejudicial à Recorrente, pois caso aquele lançamento seja julgado improcedente (ou mesmo haja qualquer ajuste em seus valores), a recomposição da escrita de IPI será desconsiderada e o saldo credor apurado pela Recorrente permanecerá inalterado.

Defende a Recorrente que, diante da suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do processo administrativo nº 10435.723118/2014-67, nos termos do art. 151, III, do CTN, e da suspensão dos efeitos da própria glosa realizada naquele processo até julgamento definitivo, não pode a autoridade fiscal exigir, no presente auto de infração, que a Recorrente antecipadamente refaça a apuração de exercício subsequente à autuação e recolha os tributos, com base em premissas mutáveis, já que pendentes de decisão administrativa final.

O acórdão recorrido se manifestou sobre o tema, concluindo que, *“enquanto válido o ato administrativo constante do lançamento fiscal que culminou com a reconstituição de ofício da escrita do IPI do ano-calendário 2012 do sujeito passivo (auto de infração constante do processo administrativo nº 10435.723118/2014-67), impõe-se que seja mantida a glosa do saldo credor inicial (janeiro/2013) no valor de R\$ 2.759.884,60, correspondente à diferença entre o valor escriturado no Livro de Registro de Apuração do IPI (R\$ 15.325.486,41) e o valor efetivamente apurado em fiscalização anterior (R\$ 12.565.601,81)”*.

Pois bem.

No processo nº 10435.723118/2014-67, foi dado parcial provimento ao Recurso Voluntário da Contribuinte para (a) incluir na base de cálculo do crédito presumido de IPI

instituído pelos artigos 11- A e 11-B da Lei nº 9.440/97 a parcela do faturamento correspondente à industrialização ocorrida na região beneficiada do Nordeste, destinadas para industrialização final e comercialização em relação as filiais 903 e 906, situadas em região não incentivada, na proporção da parcela de faturamento correspondente à industrialização ocorrida no Nordeste, nos termos da diligência fiscal; e (b) manter os valores escriturados pela recorrente relativos aos créditos de depreciação na apuração do PIS e da Cofins, base de cálculo do crédito presumido de que trata o art. 11-A da Lei nº 9.440/97, de acordo com as informações prestadas pela Autoridade Fiscal.

Trata-se de **decisão definitiva**, considerando que o Recurso Especial da Procuradoria da Fazenda Nacional foi inadmitido.

Acompanhamento Processual		
.: Informações Processuais - Detalhe do Processo .:		
Processo Principal: 10435.723118/2014-67 Data Entrada: 13/11/2014 Contribuinte Principal: ACUMULADORES MOURA S A Tributo: IPI		
Recursos		
Data de Entrada	Tipo do Recurso	Resultado do Exame de Admissibilidade
20/11/2015	RECURSO VOLUNTARIO	
12/01/2018	RECURSO VOLUNTARIO	
17/10/2020	RECURSO VOLUNTARIO	
Andamentos do Processo		
Data	Ocorrência	Anexos
19/06/2024	RECEBER - ORIGEM CARF - TRIAGEM Expedido para: TRIAG-SECOP04-VR SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	
19/06/2024	EXPEDIR PROCESSO / DOSSIÊ Unidade: CEGAP-CARF-MF-DF	
12/06/2024	RECEBER PROCESSO - TRIAGEM Expedido para: APOIO/COCAT/PGFN/DF/MF SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	
12/06/2024	EXPEDIR PROCESSO / DOSSIÊ Unidade: DIPRO-COJUL-CARF-MF-DF	
12/06/2024	RESULTADO DE EXAME DE ADMISSIBILIDADE Tipo de Recurso: RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA Resultado: NÃO ADMITIDO	
07/05/2024	ANALISAR RECURSO ESPECIAL Unidade: 3ª CÂMARA-3ª SEÇÃO-CARF-MF-DF	

22/03/2024	DECISÃO PUBLICADA Decisão: Acórdão Número Decisão: 3302-014.079 Texto da Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade arguida. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos seguintes termos: (a) incluir na base de cálculo do crédito presumido de IPI instituído pelos artigos 11- A e 11-B da Lei nº 9.440/97 a parcela do faturamento correspondente à industrialização ocorrida na região beneficiada do Nordeste, destinadas para industrialização final e comercialização em relação as filiais 903 e 906, situadas em região não incentivada, na proporção da parcela de faturamento correspondente à industrialização ocorrida no Nordeste, nos termos da diligência fiscal (item IV § fls. 6.943/ 6.944). Vencidos neste ponto os Conselheiros José Renato Pereira de Deus e Mariel Orsi Gameiro, que votaram por conceder maior extensão ao crédito, admitindo na base de cálculo o faturamento correspondente aos estabelecimentos localizados fora da região beneficiada; (b) manter os valores escriturados pela recorrente relativos aos créditos de depreciação na apuração do PIS e da Cofins, base de cálculo do crédito presumido de que trata o art. 11-A da Lei nº 9.440/97, de acordo com as informações prestadas pela Autoridade Fiscal (item II § fl. 6.942); (c) negar provimento quanto à pretensão de estorno do débito do ressarcimento residual relativo ao 3º trimestre de 2008, no mês de novembro, no valor de R\$ 749.819,70; (d) acolher os cálculos apresentados pela Autoridade Fiscal à fl. 6.939, na Tabela 19.1 Demonstrativo de Reconstituição da Escrita Fiscal § Diligência CARF, referente ao ajuste reflexo da decisão definitiva proferida no PA nº 10480.720471/2013-69 (item VI); (e) manter a exclusão do crédito presumido previsto no art. 11-B da Lei nº 9.440/1997, em às baterias denominadas "Moura High Efficiency", tal como realizado pela autoridade lançadora. Vencida neste ponto a Conselheira Mariel Orsi Gameiro, que votou pela reversão das glosas. (documento assinado digitalmente) Flavio Jose Passos Coelho - Presidente (documento assinado digitalmente) Denise Madalena Green - Relator Participaram do presente julgamento os Conselheiros: José Renato Pereira de Deus, Anielle Miranda Aufiero Junior, Denise Madalena Green, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocado(a)), Mariel Orsi Gameiro, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Celso Jose Ferreira de Oliveira, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Francisca Elizabeth Barreto.	
------------	--	--

A supracitada decisão transitada em julgado tem impacto na apuração do IPI dos períodos subsequentes, influenciando no valor do saldo credor transportado para o período objeto deste processo que, por isso mesmo, deve ser revisto.

Portanto, em razão da relação de interdependência entre os sucessivos períodos de apuração do IPI, deverá ser realizado o ajuste decorrente do reflexo que a decisão definitiva proferida no processo administrativo nº 10435.723118/2014-67 produziu nos presentes autos.

Conclusão

Pelo exposto, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem:

- 1) Esclareça as divergências apontadas entre as quantidades indicadas pela própria fiscalização dos produtos efetivamente comprados pela filial 0008 da MBAI na planilha "VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI" e as quantidades que, ao se referir à revenda, a mesma fiscalização indica que seriam oriundas de compras da MBAI (planilha VENDA DA FILIAL 0008 DE PRODUTO COMPRADOS DA MBAI - EXCETO VENDAS PARA MBAI), discriminando exatamente a quantidade e o respectivo modelo das baterias efetivamente compradas pela filial 0008 da MBAI e posteriormente revendidas, indicando qual o critério adotado pela fiscalização para essa averiguação, apresentando os ajustes necessários, se for o caso, devendo a Autoridade Fiscal apresentar Relatório Conclusivo acerca de suas considerações;
- 2) Em razão da relação de interdependência entre os sucessivos períodos de apuração do IPI, proceda ao ajuste decorrente do reflexo que a decisão definitiva proferida no processo administrativo nº 10435.723118/2014-67

produziu nos presentes autos, apresentando Relatório Conclusivo acerca dos referidos ajustes;

Caso entenda necessário, poderá a Autoridade intimar a Recorrente para apresentar outros documentos e informações complementares.

Cumpridas a providências indicadas, a Recorrente deverá ser cientificada dos resultados da diligência para se manifestar no prazo de 30 dias. Em sequência, com ou sem manifestação do contribuinte, retornem os autos a este Conselho, para prosseguimento do julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães