



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10435.723118/2014-67  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-014.079 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de fevereiro de 2024  
**Recorrente** ACUMULADORES MOURA S A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, nos termos dos artigos 10 e 59, ambos do Decreto nº 70.235/1972.

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. ARTIGOS 11-A E 11-B, DA LEI Nº 9.440, de 1997. POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE PARTE DOS VALORES ATINENTES ÀS SAÍDAS DE PRODUTOS INCENTIVADOS, NA PROPORÇÃO DA INDUSTRIALIZAÇÃO OCORRIDA NAS REGIÕES INCENTIVADAS, PARA FILIAIS SITUADAS FORA DAQUELAS REGIÕES.

A base de cálculo do crédito presumido de IPI, de que trata os artigos 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 1997, deve levar em consideração parte dos valores de faturamento relativo às vendas dos produtos relacionados no art. 1º, §1º, alínea “h”, da Lei nº 9.440, de 1997, industrializados nos estabelecimentos situados nas regiões favorecidas, na medida da industrialização ali realizada, ainda que a conclusão da industrialização e a venda dos produtos tenham se dado em filiais localizadas fora das regiões de incentivo.

AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. ART. 11-B DA LEI Nº 9.440/97. ÔNUS DA PROVA.

A distribuição do ônus da prova possui certas características quando se trata de lançamentos tributários decorrentes glosas de créditos presumidos de IPI de que tratam o e 11-B da Lei nº 9.440/1997. Verifica-se que eles se encontram na esfera do dever probatório dos contribuintes. Tal afirmação decorre da simples aplicação da regra geral, de que àquele que pleiteia um direito tem o dever de provar os fatos que geram este direito. Sendo os créditos um benefício que permite ao contribuinte diminuir o valor do tributo a ser recolhido, cumpre a ele que quer usufruir deste benefício o ônus de provar que possui este direito.

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 n.º 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 n.º 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 n.º 10480.720471/2013-69 (item V); (e) manter a exclusão do crédito presumido previsto no art. 11-B da Lei n.º 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: Jose Renato Pereira de Deus, Aniello 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.

## Relatório

Por economia processual, adoto o relatório constante da Resolução n.º 3302000.825, proposta por esta Turma:

Trata-se de Auto de Infração para constituição de crédito tributário de IPI, em razão das seguintes glosas:

- glosas de créditos presumidos de IPI de que tratam os artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997, escriturados no estabelecimento ACUMULADORES MOURA S/A (CNPJ 09.811.654/0001-70), referente ao período de janeiro de 2011 a dezembro de 2012;
- glosa do valor de R\$ 749.816,70 lançado em outros créditos correspondente ao Pedido de Ressarcimento Residual não-homologado n.º 30196.03984.310810.1.1.01.0501, por não ter sido localizado o lançamento anterior a débito quando da apresentação do referido pedido;

- glosa de R\$ 8.081.680,37, correspondente entre a diferença do saldo credor em janeiro/2011 escriturado pela recorrente de R\$ 10.332.711,79 e o saldo inicial reconstituído pela fiscalização no Auto de Infração constituído no processo n.º 10480.720471/2013-69 de R\$ 2.251.031,42.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se parte do relatório da decisão recorrida:

"Trata-se do lançamento de ofício do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no valor de R\$ 23.959.164,56 (incluindo principal, multa proporcional e juros), referente ao período de apuração de 01/01/2011 a 31/12/2012, conforme se vê no auto de infração de fls. 03/13.

Consta do Termo de Verificação Fiscal de fls. 21/44, 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.

b) 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 matriz fabrica baterias e parte delas, semiacabadas, são transferidas para a filial 906. A filial 904 recicla sucata de baterias, inclusive através de terceiros. O processamento por terceiros retorna chumbo beneficiado e polipropileno moído e lavado. O chumbo, então, é transferido para a matriz e para as filiais 905 e 908. O polipropileno é transferido para a filial 905, que recicla o plástico, inclusive através de terceiros, produzindo tampas e caixas de plástico, que são transferidas para a matriz. Constatou-se, ainda, que a filial 908 fabrica baterias tracionárias, recebendo insumos da matriz e das filiais 904, 905 e 906.

Há a transferência também de baterias semiacabadas para a filial 906, conforme se atesta na planilha “Livro de Entradas do Estabelecimento 0006 (906) Relação das Transferências Recebidas de Produtos para Industrialização”. Na filial 906, as baterias semiacabadas recebem a solução eletrolítica, sendo carregadas e rotuladas. Enfim, as vendas das baterias da filial 906 são feitas diretamente ou através da filial 903, ressaltando que, além de comercializar, a filial 903 realiza operação de industrialização.

c) **Incentivo Fiscal do Crédito Presumido do IPI (arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97):** O §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 e os produtos que queria incentivar. E, 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 dois, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2011, e por um inteiro e nove décimos, no período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2012. E, 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 por dois, até o 12º mês de fruição do benefício. Registra-se, entretanto, 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.

c.1) O Certificado de Habilitação Específico para as Baterias denominadas MOURA HIGH EFFICIENCY MDIC/SDP/Nº I/2012 faz menção expressa à concessão do benefício disciplinado no art. 11-B da Lei nº 9.440/97 somente ao estabelecimento matriz (CNPJ 09.811.654/0001-70). Em relação ao Certificado de Habilitação MDIC/SDP/Nº 001/01, a empresa foi habilitada ao incentivo instituído pelo art. 11-A da Lei nº 9.440/97, ressalvando-se, no entanto, que a interpretação teleológica do referido incentivo conduz a uma noção de empresa restrita aos estabelecimentos situados na região beneficiada, os quais desempenhem as atividades industriais relacionados aos produtos incentivados, nos termos do art. 1º, §1º, da Lei nº 9.440/97. No caso concreto, constatou-se que os estabelecimentos 901 (matriz – 0001) e 905 (filial 0005), ambos localizados na Região Nordeste, transferem baterias semielaboradas (automotivas, estacionárias e tracionárias) para o estabelecimento 906 (filial 0006), localizado na Região Sudeste, onde as citadas baterias recebem a solução eletrolítica, são carregadas e, por fim, rotuladas. Ao fim, essas baterias são vendidas diretamente pelo estabelecimento 906 ou transferidas para o estabelecimento 903 (filial 0003), o qual procede praticamente às vendas dos produtos produzidos pela filial 906. Ora, se a filial 906 opera como estabelecimento industrial, utilizando os produtos transferidos da região incentivada como insumo em nova industrialização, na Região Sudeste, não há embasamento legal para se incluir as receitas das vendas auferidas pelas filiais 906 e 903 na base de cálculo dos créditos presumidos do IPI, pois, literalmente, para fruição do benefício, o estabelecimento deve atender as duas condições: ser instalada nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e ser exclusivamente montadora e fabricante dos produtos relacionados nas alíneas “a” a “h” do §1º do art. 1º da Lei nº 9.440/97. Conclui-se, então, que, no que se refere ao crédito presumido do IPI instituído pelos art. 11-A da Lei nº 9.440/97, os débitos e os créditos a descontar na apuração das contribuições do PIS e da COFINS, os quais formam a base de cálculo do crédito presumido (art. 11-A da Lei nº 9.440/97), devem ser calculados exclusivamente sobre as vendas no mercado interno dos produtos incentivados, cujos estabelecimentos operem na área de abrangência do incentivo, observando-se critério de rateio proporcional dos créditos do PIS e da COFINS eleito pelo sujeito passivo, nos termos do art. 3º, §§7º, 8º e 9º das Leis n(s)º 10.637/2002 e 10.833/2003.

c.2) Seguindo a mesma linha de raciocínio manifestada acima, infere-se que, em relação ao crédito presumido do IPI instituído pelos art. 11-B da Lei nº 9.440/97, a base de cálculo do crédito presumido (art. 11-B da Lei nº 9.440/97) deve ser constituída exclusivamente pelas vendas no mercado interno dos produtos incentivados, cujos estabelecimentos operem na área de abrangência do incentivo. Ante o exposto, na apuração dos créditos presumidos do IPI, a fiscalização considerou apenas as receitas de venda no mercado interno das baterias automotivas e tracionárias, produzidas pelos estabelecimentos matriz e pela filial 908, bem como somente os créditos das contribuições do PIS e da COFINS (art. 11-A da Lei nº 9.440/97) vinculados a esses produtos incentivados.

d) **Produtos Industrializados pela Acumuladores Moura:** A contribuinte fabrica baterias automotivas, tracionárias, estacionárias e náuticas, ligas de metais não ferrosos e artefatos de material de plástico, principalmente destinados à elaboração das baterias:

d.1) **Baterias Automotivas:** As receitas de vendas dessas baterias automotivas 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.

d.2) Baterias Estacionárias: Classificam-se em Moura VRLA (UPS/nobreaks/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/ NoBreaks, 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.

d.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).

d.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, microondas, 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.

d.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.

e) **Da Apuração do Crédito Presumido do IPI:** 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. Em relação aos produtos incentivados, identificaram-se as vendas no mercado interno das baterias automotivas e tracionárias produzidas pelos estabelecimentos situados na região beneficiada (matriz e filial 0008), de acordo com o tipo do crédito presumido (11-A ou 11-B da Lei nº 9.440/97). No que se refere aos não incentivados, identificaram-se as vendas para o exterior e para o mercado interno referente àquelas não tributadas pelo Pis/Cofins, às baterias automotivas e tracionárias produzidas/vendidas pelas filiais 0003 e 0006, às baterias estacionárias e náuticas e às ligas Metálicas não-Ferrosas, artefatos de material de plástico e outros itens adquiridos e revendidos. Logo em seguida, confeccionaram-se as planilhas correspondentes à totalização mensal das receitas incentivadas (arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97) e não incentivadas, a fim de estabelecer o percentual de participação de cada uma delas em relação ao total mensal das receitas de vendas auferidas. Em seguida, levantaram-se os créditos mensais, por rubrica, do PIS e da Cofins, de acordo com as informações constantes na DACON e na EFD – Contribuições, ressaltando-se que os dados referentes aos encargos de depreciação foram obtidos nos arquivos magnéticos do Sped – Contábil. Em seguida, a partir da totalização mensal dos créditos do PIS e da Cofins, procedeu-se ao rateio proporcional desses créditos de acordo com o critério eleito pelo sujeito passivo, nos termos do art. 3º, §§7º, 8º e 9º das Leis n(s)º 10.637/2002 e 10.833/2003, a fim de identificar a parcela desses créditos vinculados às receitas de

vendas dos produtos incentivados e dos não incentivados. Dos créditos das contribuições vinculados às receitas incentivadas, estabeleceu-se ainda a parcela desses créditos vinculados às receitas de vendas incentivadas pelo crédito presumido do IPI instituído pelo art. 11-A da Lei nº 9.440/97, nos termos do art. 3º, §§7º, 8º e 9º das Leis n(s)º 10.637/2002 e 10.833/2003, visto que o referido crédito presumido do IPI é calculado a partir do montante do valor das contribuições devidas do PIS e da Cofins. Não houve a necessidade de se assinalar 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, pois tal crédito presumido do IPI é equivalente ao resultado da aplicação das alíquotas do art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, sobre o valor das vendas no mercado interno. Na sequência, procedeu-se à apuração 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, enfatizando-se acerca da aplicação das alíquotas de 1,65% (Pis) e 7,60% (Cofins) e de 2,30% (Pis) e 10,80% (Cofins) incidentes sobre as vendas sujeitas ao regime não cumulativo geral e ao regime monofásico, respectivamente, nos termos do art. 3º da Lei nº 10.485/2002 c/c aos arts. 2º das Leis n(s)º 10.637/2002 e 10.833/2003. Então, a partir dos débitos e créditos mensais das contribuições (Pis e Cofins) 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. E, enfim, como consequência dos levantamentos das vendas e das devoluções de vendas referentes às baterias HIGH EFFICIENCY ocorridas no mercado interno a partir de 25/07/2012, procedeu-se à apuração do crédito presumido do IPI do art. 11-B, nos termos do art. 11-B, §2º, I, da Lei nº 9.440/97.

f) **Créditos Indevidos – Saldo Credor de Período Anterior Indevido:** No curso do ano-calendário de 2012, 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 10480.720471/201369. Em análise à planilha de reconstituição da escrita do IPI decorrente do procedimento fiscal supramencionado, constata-se que o saldo credor apontado pela fiscalização, cujo período de apuração corresponde ao 4º trimestre/2010, foi de R\$ 2.251.031,42. 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/2010 no valor de R\$ 10.332.711,79, destoando, por conseguinte, do saldo credor apurado pela fiscalização anterior, o qual foi de R\$ 2.251.031,42. Torna-se, então, cristalino o equívoco do sujeito passivo ao não retificar o saldo credor do período inicial de janeiro/2011 constante no Livro de Registro de Apuração do IPI, o qual deveria corresponder ao valor de R\$ 2.251.031,42. Diante disso, procedeu-se à glosa no saldo credor inicial (janeiro/2011) no valor correspondente a R\$ 8.081.680,37, o qual corresponde à diferença entre o valor escriturado no Livro de Registro de Apuração do IPI (R\$ 10.332.711,79) e o valor efetivamente apurado pela fiscalização anterior (R\$ 2.251.031,42).

g) **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 “Crédito Presumido do IPI Relacionado ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97” com os valores dos créditos escriturados no Livro de Registro de Apuração do IPI, os quais estão relacionados na planilha “Crédito Presumido do IPI Escriturado Referente aos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97”, constatou-se a necessidade de se efetuarem, de ofício, os seguintes ajustes: g.1) Glosas do Crédito Presumido do IPI, referentes ao excesso de crédito escriturado pelo sujeito passivo em confronto ao efetivamente apurado pela fiscalização; e g.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 Relacionada ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97”.

h) **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 “Crédito Presumido do IPI Relacionado ao art. 11-B da Lei nº 9.440/97”, confrontaram-se esses valores aos dos créditos escriturados no Livro de Registro de Apuração do IPI, os quais estão relacionados na planilha “Crédito Presumido do IPI Escriturado Referente aos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97”. 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 Relacionada ao art. 11-B da Lei nº 9.440/97”.

i) **Créditos Indevidos – Crédito Indevido (Demais Modalidades de Crédito):** Em análise ao Livro de Registro de Apuração do IPI referente ao mês de julho/2011, verificou-se um lançamento a crédito que seria correspondente, em parte, a não homologação do Pedido de Ressarcimento Residual nº 30196.03984.310810.1.1.01.0501 no valor de R\$ 749.816,70. Ressalta-se, entretanto, que o referido lançamento a crédito deveria corresponder, na verdade, ao estorno de débito eventualmente contabilizado na data do Pedido de Ressarcimento Residual, que foi em 31/08/2010. Observa-se, ainda, que não consta nenhum lançamento a débito correspondente ao supracitado pedido de ressarcimento residual, o qual se refere ao 3º trimestre/2008, no período compreendido entre setembro/2008 a outubro/2010, conforme se verifica nos Livros fiscais obtidos junto ao Processo Administrativo nº 10480.7204712013/69. Enfatiza-se que, na reconstituição da escrita fiscal constante no Processo Administrativo nº 10480.7204712013/69 em decorrência de ação fiscal anterior, fica evidenciado que a autoridade fiscal procedeu aos estornos de débitos no valor de R\$ 1.971.441,39 correspondente ao Pedido de Ressarcimento Original do 3º trimestre/2008. Por conseguinte, efetua-se a glosa do lançamento a crédito (Outros Créditos), no valor de R\$ 749.816,70, pois não se identificou o lançamento a débito correspondente ao Pedido de Ressarcimento Residual nº 30196.03984.310810.1.1.01.0501, o qual, se tivesse sido realizado oportunamente no RAIPI, justificaria o referido lançamento a crédito.

j) **Reconstituição da Escrita Fiscal do IPI:** 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:

j.1) Lançamentos a Débitos: 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 Relacionada ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97” e “Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI Relacionada ao art. 11-B da Lei nº 9.440/97”; e Valor da glosa do lançamento a crédito (Outros Créditos), cujo descrição do RAIPI faz menção ao Pedido de Ressarcimento Residual nº 30196.03984.310810.1.1.01.0501 não homologado.

j.2) Lançamentos a Créditos: 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 Relacionada ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97”; 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 Cientificado em 18/11/2014 (fl. 5002), o contribuinte apresentou, em 17/12/2014 (fl. 5193) a impugnação de fls. 5063/5107, da qual consta:

a) Preliminarmente, requer a reunião ao presente processo administrativo aos demais processos que tratam de pedidos de ressarcimento relativos ao mesmo período de apuração, para julgamento simultâneo.

b) Há contradição na descrição dos fatos e adoção de premissa equivocada pela autoridade fiscal. No TVF afirma-se que a filial 903, localizada em Minas Gerais, é

estabelecimento comercial atacadista dos produtos fabricados pela matriz e, contraditoriamente, no mesmo TVF afirma-se genericamente que a filial 903, além de comercializar as baterias da filial 906, realiza operações de industrialização, sem que, contudo, seja indicada qualquer operação realizada por aquele estabelecimento que se enquadre como atividade industrial. Ocorre que esta filial se presta, exclusivamente, ao atendimento às montadoras ali localizadas, sendo que a condição de estabelecimento comercial atacadista encontra-se indicada no respectivo Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral. Ademais, em fiscalização recente, a própria RFB, após visita de auditor-fiscal ao estabelecimento em questão, confirma a qualidade de estabelecimento comercial atacadista daquela filial, bem como a inexistência de qualquer estrutura que permitisse a realização de atividade industrial. A incongruência apontada é de extrema relevância para apuração da improcedência da glosa de crédito presumido do IPI, calculado sobre a revenda de produtos incentivados fabricados na Região Nordeste e transferidos para filial 903 (Minas Gerais) para fins de comercialização. Isto porque, uma vez comprovado que a filial 903 trata-se de estabelecimento puramente comercial, a receita decorrente da comercialização de baterias acabadas (produzidas em PE) realizada pela Filial 03 deve ser considerada no cálculo do incentivo previsto nos arts. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97. Em decorrência, deve ser cancelado o auto de infração em relação aos créditos glosados sob o pressuposto de que a filial 903 seria um estabelecimento industrial.

c) 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 n.º 9.440/97, em ofensa às disposições do art. 142 do CTN. A identificação da matéria tributável nada mais é do que a transcrição, em linguagem inteligível pelo sujeito passivo, dos fatos ou atos motivadores do lançamento tributário. No presente caso, foi imputado à contribuinte o aproveitamento indevido de créditos presumidos de IPI apurados na sistemática do art. 11-A da Lei n.º 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, apurou novos créditos das contribuições com base nas informações contidas no SPEDContábil. Segundo a fiscalização, os novos créditos foram apurados considerando os encargos de depreciação. Ocorre que há diversas incongruências nos dados considerados pela autoridade fiscal, pois os valores considerados não correspondem aos valores declarados pela contribuinte e, além disso, a majoração dos créditos de PIS e COFINS não decorre apenas da soma dos créditos de PIS e COFINS sobre os encargos de depreciação, como leva a crer o relatório fiscal. Considerando essa rubrica, a autoridade fiscal apurou novo valor do créditos das contribuições, para reduzir o valor devido, reduzindo, assim, o valor do crédito presumido. Contudo, os créditos de PIS e COFINS apurados pela contribuinte, consoante DACONs anexas, não chegam nem perto do valor indicado pela autoridade fiscal. A divergência entre tais créditos é bastante expressiva, não se justificando pela mera adição dos créditos sobre as depreciações apuradas de ofício. Ora, se o único ajuste a crédito feito pela autoridade fiscal foi referente aos valores das depreciações, nada justifica o aumento dos créditos em mais de 40% nas duas primeiras competências fiscalizadas, v.g. No TVF a autoridade fiscal não indicou a alteração de nenhuma das outras rubricas e tampouco os quadros elaborados pela fiscalização permitem a identificação de como a fiscalização chegou aos valores dos créditos. Em que pese a fiscalização informar que os dados foram apurados com base na DACON e DACON/efd Contribuições (obrigatória apenas a partir do ano 2012), as rubricas indicadas não possuem correspondência nas DACONs apresentadas no período fiscalizado. Portanto, diante das incongruências apontadas, bem como da impossibilidade de se identificar como a fiscalização chegou aos valores apontados na Planilha “Totalização dos Créditos de PIS e COFINS”, está caracterizada a nulidade do Lançamento, por afronta ao art. 5º, LV, da Constituição Federal, art. 142 do CTN e art. 59 do Decreto n.º 70.235/72.

d) A habilitação para fruição do incentivo do art. 11-B foi precedida da apresentação de projetos que contemplassem novos investimentos e a pesquisa para o desenvolvimento

de novos produtos ou novos modelos de produtos já existentes. Assim, a contribuinte apresentou projeto para a industrialização de baterias denominadas Moura High Efficiency, sendo que a fruição do incentivo em questão é restrita à fabricação das baterias High Efficiency Tipos 1 e 2, nas Famílias 1, 2, 3 e 4 (como descritas no Projeto), pela empresa beneficiária. É a natureza da bateria e a tecnologia utilizada para a sua produção que definem a sua inclusão ou não na base de cálculo do benefício fiscal, não havendo qualquer ressalva quanto à necessidade de padrão de rotulagem específico da bateria incentivada. Contudo, no cálculo do crédito presumido, a autoridade fiscal considerou na base do incentivo tão somente a receita das vendas das baterias cuja descrição na nota fiscal continha a sigla “HEI” ou “HE2”. Ocorre que, na classificação adotada pela contribuinte, nem todas as baterias desenvolvidas com base na tecnologia High Efficiency, segundo as especificações do projeto aprovado pelo MDIC, possuem a sigla “HE” em sua descrição ou o destaque da tecnologia na respectiva nota fiscal, conforme comprova Laudo Técnico Descritivo em anexo, assinado pelo engenheiro de produtos da contribuinte. Desse modo, além das baterias “HEI” e “HE2”, são também incentivadas pelo art. 11-B as baterias relacionadas à fl. 5084, fabricadas, na Região Nordeste, com a mesma tecnologia HE, devendo prevalecer a sua natureza e a destinação. Frise-se que a eleição, pela fiscalização, das baterias que compuseram a base de cálculo do incentivo teve como único e exclusivo critério a indicação dessa sigla “HE” na nota fiscal. Em momento algum, a fiscalização contesta a natureza das demais baterias que foram desconsideradas na base de cálculo. A exclusão indevida da base de cálculo do incentivo da receita da venda de baterias produzidas nos moldes do projeto aprovado pelo MDIC, sem qualquer motivação plausível, constitui erro na construção do lançamento, devendo ser igualmente reconhecida a nulidade da INFRAÇÃO 0002, por afronta ao disposto no art. 142 do CTN.

e) A Exposição de Motivos da Medida Provisória n.º 1.532/96 (convertida na Lei n.º 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. O incentivo fiscal em questão é destinado às empresas instaladas nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. No presente caso, a principal razão para lavratura do auto de infração é a confusão que o auditor fiscal fez dos conceitos de “empresa” e de “estabelecimento”, os quais não se equiparam. Ademais, a Lei n.º 9.440/97, ao instituir o incentivo fiscal, não distinguiu, para fins de cálculo do crédito presumido do IPI, as receitas que dariam ou não direito ao crédito de IPI; ao contrário, utilizou como base de cálculo do incentivo o valor das vendas no mercado interno da pessoa jurídica, que corresponde à receita total da comercialização dos produtos incentivados. Vale repetir a inteligência do incentivo da lei: quanto mais a empresa beneficiária cresceu, mais empregos foram gerados para atender a demanda, mais faturamento obteve, mais PIS e COFINS recolheu, e mais crédito presumido do IPI aproveitou.

f) A autoridade Fiscal glosou parte dos créditos presumidos de IPI apurados com base nos arts. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97, sob os argumentos de que o mesmo é destinado a empresas que sejam exclusivamente montadoras e fabricantes dos respectivos bens e de que o incentivo deve ser calculado apenas sobre as vendas no mercado interno dos produtos incentivados, por estabelecimentos que operem na área de abrangência do incentivo. Quando a autoridade fiscal glosa da base de cálculo dos incentivos dos arts. 11-A e 11-B baterias comercializadas pelas unidades de Minas Gerais e São Paulo, está desconsiderando que estas mesmas baterias foram fabricadas em Belo Jardim, Estado de Pernambuco, região incentivada. Porém, ao intérprete não é dado alterar a mens legis e, assim, a pretexto de adotar uma interpretação restritiva do dispositivo legal, alterar sua natureza para transmudar o incentivo fiscal de objetivo para subjetivo. O incentivo não foi concedido de forma seletiva, por estabelecimento, mas foi concedido à empresa, porque ela está instalada na região incentivada, não havendo qualquer reserva de dedicação exclusiva à fabricação de produtos automotivos. Pelo contrário, quanto mais a empresa beneficiária desenvolver a região, mais atenderá à finalidade da lei. Portanto, se a lei determina que o crédito presumido será calculado com base nas contribuições devidas sobre a venda de produtos incentivado no mercado

interno, deverão ser consideradas as receitas da matriz e de seus estabelecimentos filiais. A empresa é sempre uma só. Importante também destacar que, em momento algum, a Lei n.º 9.440/97 restringe o incentivo às empresas com dedicação exclusiva à fabricação de peças automotivas, não restando dúvidas de que o incentivo do art. 11-A da Lei n.º 9.440/97 deve considerar todas as receitas de vendas dos produtos incentivados. É fato notório que o modelo de produção “just in time” adotado pelos fabricantes de veículos impõe que os fornecedores de bens e serviços operem bases avançadas/estabelecimentos industriais no entorno das plantas das montadoras, garantindo agilidade e eficiência no atendimento das demandas por suprimentos. É isto que exclusivamente faz a filial 903 da Contribuinte, atendendo como sistemista a FIAT/IVECO, sendo fato incontroverso que esta filial vende tão somente as baterias produzidas pela Contribuinte. Em relação à filial 906, a fase de formação realizada naquele estabelecimento consiste tão somente na adição de solução aquosa de ácido sulfúrico, que, somada aos demais componentes já existentes (produzidos e montados pela matriz e filiais 904 e 905), tornam a bateria apta a funcionar. No presente caso, toda a estrutura (parque industrial, tecnologia, mão-de-obra) necessária à atividade incentivada é mantida no Nordeste, especificamente na cidade de Belo Jardim, no interior do estado Pernambuco. Apenas parte da produção das baterias, por questões logísticas e técnicas, é transferida, após sua fabricação, para a filial localizada em São Paulo (filial 906), onde é energizada e rotulada. Portanto, a estrutura industrial necessária à fabricação do produto incentivado é mantida no Nordeste. Com base em posicionamento extremado, a autoridade fiscal vai ao absurdo de glosar a integralidade das receitas decorrentes das vendas realizadas através das filiais 903 e 906 localizadas em Minas Gerais e São Paulo, apenas por ter havido a transferência do lugar onde ocorre a adição de solução eletrolítica e a embalagem comercial das baterias, para estabelecimento fora da região incentivada. Considerando que todas as baterias vendidas no mercado são fabricadas no Nordeste, a conquista de mercado em outras regiões do país apenas aumenta o volume da produção na região incentivada, com a conseqüente busca de novas tecnologias, aumento da mão-de-obra e desenvolvimento do parque industrial para atender a demanda. Refere Solução de Consulta Interna e aduz que a própria Receita Federal do Brasil, no curso da fiscalização da contribuinte objeto do processo administrativo n.º 10480.720471/2013-69, manifestou o entendimento no sentido de que a mera comercialização da produção da matriz fora da área incentivada não contraria a Lei n.º 9.440/97. Ademais, a Receita Federal do Brasil, manifestando-se sobre a fruição de incentivo do IRPJ na área da SUDENE (em que pese esse incentivo ser destinado ao estabelecimento e o regime automotivo ser destinado à empresa, ambos são incentivos regionais), reconheceu o direito do contribuinte à fruição do benefício, ainda que a comercialização ocorra através de outro estabelecimento, localizado fora da área beneficiada.

g) Ainda que se conclua que o regime automotivo tem por base o valoradas vendas internas apenas dos estabelecimentos instalados nas regiões beneficiadas, ainda assim é improcedente a glosa da integralidade dos créditos de IPI proporcionalmente às vendas realizadas através das filiais 903 e 906 da base do cálculo do incentivo. A Lei n.º 9.440/97, como meio de estimular e privilegiar o produto nacional, restringiu o uso de insumos importados de bens automotivos, por intermédio de índice médio de nacionalização de 60%, objetivando a manutenção das bases iniciais do incentivo (fomentar a indústria brasileira e o desenvolvimento regional). Por analogia, deve ser admitida a concessão do crédito presumido quando a fabricação do produto incentivado contiver menos de 40% de insumos importados, por atingir a finalidade do incentivo, também não deve haver, por erro de lógica, a glosa integral da base do incentivo das receitas das vendas realizadas por filial fora da área incentivada quando essa filial (906) fora do Nordeste realiza a mera energização da bateria, sendo incontestado que a maior parte do custo de produção foi incorrido na Região Nordeste. A energização e rotulagem das baterias, únicas atividades desenvolvidas na filial 906, corresponderam, nos anos 2011 e 2012, a aproximadamente 16% do custo total de produção das respectivas baterias comercializadas pela contribuinte através de suas filiais 906 e 903. Para comprovar o alegado, apresentará o Demonstrativo de Composição de Custos, cuja juntada posterior desde logo requer. Portanto, ainda que se considere que a Lei n.º

9.440/97 restringiu o incentivo às vendas dos estabelecimentos localizados no Nordeste (interpretação, equivocada e contrária ao posicionamento da própria SRFB externado através da SCI Cosit n.º 17/2012), deveria ter sido considerada, no lançamento, no mínimo, a proporcionalidade do custo na formação do preço de venda.

h) Por ocasião da lavratura do auto de infração, a autoridade fiscal levantou os créditos mensais do PIS e da COFINS, por rubrica, computando o valor dos encargos de depreciação que não haviam sido aproveitados pela contribuinte, a partir das informações do SPED-Contábil da Contribuinte. Ocorre que o procedimento realizado pela fiscalização é baseado em valores e rubricas divergentes daquelas constantes dos DACONs apresentados pela contribuinte. A motivação desse ajuste é unicamente a redução das contribuições para o PIS e COFINS devidas para, por consequência, reduzir a base de cálculo do crédito presumido do IPI. Contudo, o ajuste pretendido pela autoridade fiscal, além de nulo, é ilegal, por ofensa ao disposto nas Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003, que determinam que os contribuintes podem descontar, do valor das contribuições, créditos calculados em relação a insumos, energia elétrica e encargos de depreciação. Ao utilizar a expressão “a pessoa jurídica poderá”, o legislador não deixa dúvidas de 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, não havendo qualquer imposição do aproveitamento. Dessa forma, se na apuração mensal das suas contribuições a contribuinte optou, no exercício da sua faculdade (e não obrigação), por não descontar créditos de depreciação, não caberia à autoridade fiscal, no momento da lavratura do auto de infração, proceder ao creditamento de ofício. Os arts. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97 autorizam a apuração do crédito presumido do IPI proporcionalmente ao valor das contribuições devidas em cada mês. Se a lei que concedeu o incentivo não faz qualquer ressalva à forma de apuração das contribuições, deve prevalecer a regra geral prevista nas Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Adicionalmente, a divergência entre os créditos de PIS e COFINS apurados pela fiscalização na Planilha “Totalização dos Créditos de PIS e COFINS” e os créditos apurados pela contribuinte em seu DACON é bastante expressiva, não se justificando pela mera adição dos créditos sobre as depreciações apuradas de ofício. Em virtude do exposto, deve ser desconsiderada a apuração realizada pela autoridade fiscal, mantendo-se os valores escriturados pela contribuinte a crédito de PIS e COFINS, de acordo com as informações prestadas em sua documentação fiscal. Alternativamente, deve-se, ao menos, ser reconhecido o direito creditório das contribuições em relação às saídas tributadas, sob pena de enriquecimento ilícito do Estado. Isto porque, no regime não cumulativo, quanto maior o crédito de PIS e COFINS, menor será o saldo das contribuições a pagar por ocasião das saídas promovidas pela contribuinte. Desse modo, com a majoração dos créditos das contribuições, o saldo a pagar em cada período de apuração será necessariamente menor do que aquele apurado e pago, configurando recolhimento a maior das contribuições.

i) Como consta do auto de infração, no Livro de Registro de Apuração do IPI referente ao mês de julho/2011 há um lançamento a crédito que seria correspondente, em parte, à não homologação do Pedido de Ressarcimento Residual n.º 30196.03984.3108.01.1.010501, no valor de R\$ 749.816,70. Conforme o PER/DCOMP 4.3 anexo, a contribuinte de fato alocou o crédito de R\$ 749.816,69 para a compensação de débitos. Ocorre que os mesmos débitos foram pagos pelo Contribuinte, em Julho/2011, conforme os quatro Comprovantes de Arrecadação em anexo. Foi essa a razão pela qual não houve o estorno do débito: ele foi integralmente pago após o indeferimento do PER/DCOMP. Diante dos documentos que comprovam a liquidação do débito objeto de anterior PER/DCOMP, resta demonstrado estar correto o lançamento do crédito não utilizado na compensação realizado pelo Contribuinte, no valor de R\$ 749.816,70, sendo manifestamente improcedente a infração.

j) A autoridade fiscal, tomando por base a fiscalização objeto do processo administrativo n.º 10480.720471/201369, pendente de julgamento no CARF na data do lançamento, glosou parte do saldo credor de IPI disponível no 4º trimestre de 2010, para fins de recomposição do IPI devido nos anos 2011 e 2012. Naquela oportunidade, o

saldo credor do IPI apurado pela fiscalização, em dezembro de 2010, foi de R\$ 2.251.031,42. Contudo, considerando a pendência de julgamento daquele processo administrativo, a contribuinte transportou, para janeiro/2011, o total do saldo credor apurado em seu Livro de Apuração (R\$ 10.332.711,79) anteriormente à citada fiscalização, razão por que a diferença (R\$ 8.081.680,37) foi glosada por esta nova fiscalização. O procedimento realizado pela autoridade fiscal, contudo, é totalmente improcedente e absolutamente prejudicial à contribuinte. Isto porque, caso o lançamento objeto do processo administrativo n.º 10480.720471/2013-69 seja julgado improcedente, a recomposição da escrita de IPI será desconsiderada e o saldo credor apurado pela contribuinte permanecerá inalterado. Diante da suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto do Processo Administrativo n.º 10480.720471/2013-69 e da suspensão dos efeitos da própria glosa realizada naquele processo até julgamento final, não pode o auditor fiscal exigir que a contribuinte antecipadamente refaça a apuração de exercício subsequente e recolha os tributos, com base em premissas mutáveis, já que pendentes de decisão administrativa definitiva. É o relatório."

A Terceira Turma da DRJ em Belém proferiu o Acórdão n.º 0131.948, julgando improcedente a impugnação, nos termos da ementa abaixo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012

**PAF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VÍCIO. INEXISTÊNCIA.**

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

**IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. ART. 11-A DA LEI N.º 9.440/97.**

Nos termos do art. 11-A, c/c o § 1º do art. 1º, todos da Lei n.º 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 N.º 9.440/97.**

Nos termos do art. 11-B, c/c o § 1º do art. 1º, todos da Lei n.º 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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

**Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, alegando as seguintes preliminares:**

1. Necessidade de julgamento em conjunto com os pedidos de ressarcimento relativos aos mesmos períodos da autuação (falta vir o processo 10435.720595/2012-17);
2. Contradição na descrição dos fatos e adoção de premissa equivocada quanto à glosa das vendas efetuadas pela filial 903 em Minas Gerais;
3. Nulidade do lançamento por falta de identificação da matéria tributável relativa aos créditos de PIS e Cofins não escriturados;
4. Desconsideração das receitas de venda das baterias incentivadas (HIGH EFFICIENCY HE) na base de cálculo do crédito presumido do artigo 11-B da Lei n.º 9.440/1997;

No mérito, defendeu:

1. A regularidade da apuração do crédito presumido previstos nos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997, confusão entre os conceitos de empresa e estabelecimento feita pela fiscalização, devendo ser consideradas as vendas dos produtos incentivados pelas filiais 903 (MG) e 906 (SP), mas fabricados na região incentivada;
2. Subsidiariamente, o reconhecimento da proporcionalidade dos incentivos em relação ao custo de fabricação incorrido nos estabelecimentos instalados na região incentivada;
3. A improcedência da inclusão dos créditos de depreciação na apuração do PIS e Cofins, reduzindo as contribuições apuradas pela recorrente;
4. Que realizou o estorno do débito do ressarcimento residual relativo ao 3º trimestre de 2008 no mês de novembro de 2008, de R\$ 749.819,70 dentro do valor de R\$ 2.578.990,91 e que os débitos compensados relativos a tal pedido residual foram pagos;
5. A glosa do saldo credor inicial de janeiro de 2011, decorrente da reconstituição da escrita fiscal efetuada no processo n.º 10480.720471/201369, ainda pendente de decisão definitiva no CARF, sendo improcedente a glosa efetuada.

Mediante despacho de efls. 6066/6067, determinando a conexão dos julgamentos, este processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Às fls. 6213/6237, consta Resolução n.º 3302-000.825, em que se converte o julgamento em diligência para que a para que a Autoridade Fiscal esclareça sobre os pontos abaixo especificados:

1. A autoridade fiscal confirme se a filial 903 realiza, ou não, atividade de industrialização e, em caso afirmativo, especificar quais produtos e quais operações de industrialização seriam ali realizadas, informando as receitas por CFOP e por produto;
  2. A autoridade fiscal esclareça as diferenças apontadas pela recorrente na e-fl. 5913 da peça recursal, apresentando os ajustes necessários, se for o caso;
  3. A autoridade fiscal intime a recorrente a esclarecer as divergências entre os Livros de Apuração de IPI apresentados, assim como a referida autoridade apresente suas considerações a respeito, bem como esclareça qual o resultado final sobre o direito creditório de R\$ 749.816,70, isto é, se houve indeferimento definitivo por ilegitimidade ou se este crédito ainda está sendo discutido em outro processo administrativo que não o de n.º 10435.003185/2008-13 e, em caso afirmativo, qual o resultado quanto à sua legitimidade;
  4. Tendo em vista o julgado no processo 10480.720471/2013-69 e que as filiais 903 e 906 não operam exclusivamente em vendas a varejo, a autoridade fiscal apure o valor o preço corrente no mercado atacadista da praça do estabelecimento remetente beneficiado com o incentivo, relativas às transferências para as filiais 903 e 906, com destinação à revenda ou ao complemento de industrialização dos produtos incentivados de que trataram os artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997;
  5. A autoridade fiscal intime a recorrente a:
    - 5.1. Explicitar o conceito de tecnologia High Efficiency e qual sua diferença em relação à tecnologia até então utilizada, anexando a documentação que serviu de lastro à emissão do certificado de e-fls. 258/259;
    - 5.2. Informar a definição de bateria ventilada;
    - 5.3. Classificar suas baterias constantes da declaração de e-fls. 5015/5016, em função dos elementos constantes no certificado de e-fls. 258/259, ou seja, se de chumbo-ácido, se ventilada, se utiliza a categoria tipo 1 ou tipo 2, dentro da tecnologia, Hihe Efficiency, juntando documentação probatória hábil a confirmar a referida classificação.
- Ao final, a autoridade fiscal deve elaborar relatório com as considerações que julgar cabíveis, facultando prazo de trinta dias para manifestação do contribuinte, nos termos do artigo 35 do Decreto n.º 7.574/2011.

Após as providências acima, efetuar o ajuste decorrente de reflexo de eventual decisão definitiva proferida no processo n.º 10480.720471/2013-69 ou retornar os autos para sobrestamento na DIPRO/COJUL do CARF, a fim de aguardar a decisão definitiva a ser proferida no mencionado processo n.º 10480.720471/2013-69, caso não encerrado.

Às fls. 6239/6240, consta intimação realizada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Caruaru/PE para que a contribuinte prestasse esclarecimentos solicitados na Resolução proposta pelo Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède e após os esclarecimentos prestado às fls. 6246/6563, sobreveio a informação fiscal às fls. 6924/6946, cujas informações serão detalhadas no voto.

Após a conclusão da diligência solicitada na Resolução n.º 3302-000825, uma vez intimada a contribuinte se manifestou às 6956/7087, cujas razões abaixo foram sintetizadas:

### III - SÍNTESE CONCLUSIVA DA MANIFESTAÇÃO A RESPEITO DA DILIGÊNCIA DETERMINADA POR ESSE E. CARF

Diante das razões antes expostas, tendo em vista o teor do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, requer a Recorrente que:

(i) tendo sido reconhecido no âmbito da diligência determinada pelo E. CARF que essa filial (localizada em MG) é um estabelecimento comercial atacadista, não industrial, seja cancelado o lançamento quanto às infrações 0001 e 0002 em relação aos créditos glosados sob o pressuposto de que a filial 903 seria um estabelecimento industrial;

(ii) seja reconhecida a improcedência da infração 0001 por erro no recálculo dos créditos, diante dos valores apurados pela fiscalização, constantes da “TABELA 12. Ajustes nos Créditos COFINS PIS Não Cumulativa - DILIGÊNCIA CARF” (fl. 6.901);

(iii) seja reconhecida a nulidade do lançamento atinente à infração 0002 por erro na construção do lançamento quanto à glosa de crédito presumido de IPI com base no art. 11-B da Lei n.º 9.440/97, uma vez que foram desconsideradas receitas da venda de baterias incentivadas com base em critério equivocado (existência ou não da sigla “HE” na descrição do item que consta na nota fiscal), como restou devidamente demonstrado e comprovado pela farta documentação acostada aos autos pela Recorrente;

(iv) seja reconhecida a improcedência da autuação relativa às infrações 0001 e 0002, se antes não anulado o lançamento pelos motivos acima expostos, tendo em vista que a Recorrente cumpriu todos os requisitos para fruição dos benefícios fiscais instituídos pelos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997, bem como calculou corretamente o crédito presumido de IPI, não sendo aplicáveis as restrições ao cálculo do referido benefício pretendidas pela d. Fiscalização;

(iv.1) especificamente quanto ao cálculo do incentivo do art. 11-B da Lei n.º 9.440/97, devem ser consideradas todas as baterias fabricadas com a tecnologia “HE”, e não somente aquelas que contenham a sigla “HE” na descrição do item que consta na nota fiscal e rótulo, tal como realizado pela autoridade lançadora e mantido pela autoridade fiscal responsável pela elaboração da Diligência Fiscal determinada pela Resolução CARF n.º 3302-000.825, pois nem a Lei nem o Certificado de Habilitação trazem a obrigação de aposição de qualquer referência nos rótulos ou nota fiscal como requisito ao gozo do incentivo;

(iv.2) além disso, no cálculo do incentivo previsto nos arts. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97, devem ser consideradas as vendas realizadas pelas Filiais 903 e 906, conforme “TABELA 07. RECEITAS INCENTIVADAS DAS FILIAIS 0003 E 0006, NOS TERMOS DA DILIGÊNCIA DO CARF” (fl. 6.878);

(iv.3) quanto cálculo do VTM, conforme TABELA 07 (fl. 6.878), sejam também consideradas na apuração do incentivo de que trata o art. 11-B as demais baterias com tecnologia “HE” transferidas para os estabelecimentos 903 e 906, que, embora não possuam a sigla “HE” em seu rótulo, foram fabricadas com o emprego dessa tecnologia;

e

(v) não merece ser mantida a glosa do saldo credor de IPI de dezembro de 2010, objeto da infração 0004, nos termos em que realizada, por força da decisão proferida no processo nº 10480.720471/2013-69, devendo ser acatados os critérios adotados na TABELA 19.1 DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL - DILIGÊNCIA CARF (Ajuste Saldo Credor Inicial 01/01/2011) ( fl. 6.939).

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

### *I – Da admissibilidade:*

A recorrente foi intimada da decisão de piso em 30/04/2015 (fl. 5891) e protocolou Recurso Voluntário em 29/05/2015 (fl. 5732) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72<sup>1</sup>.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

### *II – Da preliminar de nulidade do Auto de Infração:*

Em sede de preliminar a recorrente pede a anulação do lançamento, por cerceamento de defesa, uma vez que, conforme relatado acima: a) haveria contradição na descrição dos fatos e a adoção de premissa equivocada em relação à filial 903, localizada em Minas Gerais; b) haveria 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; c) no cálculo do crédito presumido do 11-B da Lei nº 9.440/97, a autoridade fiscal considerou apenas a receita das vendas das baterias cuja descrição na nota fiscal continha a sigla “HE1” ou “HE2”, desprezando todas as demais baterias também desenvolvidas com base na tecnologia High Efficiency.

Sem razão a recorrente.

As nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal encontram-se disciplinados nos incisos do art. 59 do Decreto nº 70.235/72<sup>2</sup>, segundo os quais somente serão declarados nulos os atos na ocorrência de despacho ou decisão lavrado ou proferido por pessoa incompetente ou do qual resulte inequívoco cerceamento do direito de defesa à parte, situação que não se encontra presente no caso ora em julgamento.

<sup>1</sup> Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

<sup>2</sup> Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Verifica-se que o Auto de Infração lavrados contem todos os requisitos formais exigidos pelo art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, incluindo a descrição pormenorizada dos fatos motivadores das exigências tributárias e o respectivo enquadramento legal.

No caso concreto, inexistente qualquer violação à legalidade ou à ampla defesa, haja vista os notórios fundamentos colhidos pela autoridade fiscal para sua conclusão, além da própria defesa apresentada pelo sujeito passivo, na qual demonstrou perfeita cognição, fática e jurídica, dos motivos pelos quais foi lavrada a exigência de ofício.

Além do mais, tais questões são relativas ao mérito e, caso providas, implicariam a alteração do lançamento, nos termos do artigo 145, inciso II do CTN<sup>3</sup>, mas não sua nulidade. Ressalta-se, ainda, que eventual superficialidade, ou mesmo equívoco apontados pela recorrente será matéria a ser apreciada na apreciação dos Recursos Voluntários, não acarretando nulidade (art. 60 do Decreto n.º 70235/72<sup>4</sup>).

Portanto, rejeita-se a arguição de nulidade do auto de infração.

### **III – Do mérito:**

Como relatado acima, o presente processo administrativo tem por objeto auto de infração lavrado para a exigência do crédito de IPI de janeiro de 2011 a dezembro de 2012 em decorrência da glosa de parte dos créditos presumidos de IPI apurados pela recorrente com fundamento no art. 1º, art. 11-A (a partir do ano-calendário de 2011); e art. 11-B (a partir de 25/07/2012), ambos previstos na Lei n.º 9.440/1997, os quais segundo a fiscalização, foram escriturados indevidamente nos Livros de Registro de Apuração do IPI (RAIPI), além dos ajustes realizados na escrituração contábil por força de autuações fiscais anteriores.

A recorrente fabrica baterias automotivas, tracionárias, estacionárias e náuticas, ligas de metais não-ferrosos e artefatos de material de plástico, principalmente destinados à elaboração das baterias e na qualidade de fabricante de partes e peças automotivas, instalada na região Nordeste, gozou dos incentivos fiscais setoriais e regionais destinados ao setor automotivo, dentre os quais se insere o crédito presumido do IPI, calculado com base no valor das Contribuições ao PIS e COFINS que incidiram sobre o faturamento das empresas incentivadas, instituído pelo art. 1º da Lei n.º 9.440/97, com base no enunciado na alínea "h" do § 1º da referida lei. Vejamos:

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

(...)

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

<sup>3</sup> Art. 145. 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.

<sup>4</sup> Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

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

(...)

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

Desta forma, considerando que nos termos do artigo 1º, o crédito presumido de IPI, teria sua vigência até 31 de dezembro de 1999, o artigo 11 passou a prever a possibilidade de "extensão" desse dispositivo até 31/12/10.

Terminado o prazo de vigência, do caput do art. 11, o artigo 11-A da mesma lei, incluído pela Lei nº 12.218/2010 estabelece as hipóteses de apuração do crédito presumido de IPI, como ressarcimento do PIS e da Cofins decorrentes das vendas no mercado interno, estabelecendo a forma e a quantificação de tais créditos.

O artigo 11-B, por sua vez, incluído pela Lei nº 12.407/11, especificando o próprio § 1º do artigo 1º, prevê os mesmos benefícios, apenas estabelecendo que as empresas habilitadas nos termos do art. 12 farão jus ao benefício "*desde que apresentem projetos que contemplem novos investimentos e a pesquisa para o desenvolvimento de novos produtos ou modelos de produtos já existentes*".

As disposições normativas pertinentes ao deslinde das controvérsias suscitadas nos autos, constantes da Lei nº 9.440/97, são as que seguem transcritas:

Art. 11-A. As empresas referidas no § 1º do art. 1º, entre 1º de janeiro de 2011 e 31 de dezembro de 2015, poderão apurar crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, no montante do valor das contribuições devidas, em cada mês, decorrente das vendas no mercado interno, multiplicado por: (Incluído pela Lei nº 12.218, de 2010)

I - 2 (dois), no período de 1º de janeiro de 2011 a 31 de dezembro de 2011; (Incluído pela Lei nº 12.218, de 2010)

II - 1,9 (um inteiro e nove décimos), no período de 1º de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2012; (Incluído pela Lei nº 12.218, de 2010)

III - 1,8 (um inteiro e oito décimos), no período de 1º de janeiro de 2013 a 31 de dezembro de 2013; (Incluído pela Lei nº 12.218, de 2010)

IV - 1,7 (um inteiro e sete décimos), no período de 1º de janeiro de 2014 a 31 de dezembro de 2014; e (Incluído pela Lei nº 12.218, de 2010)

V - 1,5 (um inteiro e cinco décimos), no período de 1º de janeiro de 2015 a 31 de dezembro de 2015. (Incluído pela Lei nº 12.218, de 2010)

§ 1º No caso de empresa sujeita ao regime de apuração não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, o montante do crédito presumido de que trata o caput será calculado com base no valor das contribuições efetivamente devidas, em cada mês, decorrentes das vendas no mercado interno, considerando-se os débitos e os créditos referentes a essas operações de venda. (Incluído pela Lei nº 12.218, de 2010)

(...)

§ 3º Para apuração do valor da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas na forma do § 1º, devem ser utilizados os créditos decorrentes da importação e da aquisição de insumos no mercado interno. (Incluído pela Lei nº 12.218, de 2010)

(...)

Art. 11-B. As empresas referidas no § 1º do art. 1º, habilitadas nos termos do art. 12, farão jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, desde que apresentem projetos que contemplem novos investimentos e a pesquisa para o desenvolvimento de novos produtos ou novos modelos de produtos já existentes. (Incluído pela Lei nº 12.407, de 2011)

(...)

§ 2º O crédito presumido será equivalente ao resultado da aplicação das alíquotas do art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, sobre o valor das vendas no mercado interno, em cada mês, dos produtos constantes dos projetos de que trata o caput, multiplicado por:

I - 2 (dois), até o 12º mês de fruição do benefício; (Incluído pela Lei nº 12.407, de 2011)

II - 1,9 (um inteiro e nove décimos), do 13º ao 24º mês de fruição do benefício; (Incluído pela Lei nº 12.407, de 2011)

III - 1,8 (um inteiro e oito décimos), do 25º ao 36º mês de fruição do benefício; (Incluído pela Lei nº 12.407, de 2011)

IV - 1,7 (um inteiro e sete décimos), do 37º ao 48º mês de fruição do benefício; e (Incluído pela Lei nº 12.407, de 2011)

V - 1,5 (um inteiro e cinco décimos), do 49º ao 60º mês de fruição do benefício. (Incluído pela Lei nº 12.407, de 2011)

§ 3º Fica vedado o aproveitamento do crédito presumido previsto no art. 11-A nas vendas dos produtos constantes dos projetos de que trata o caput. (Incluído pela Lei nº 12.407, de 2011)

Feita essas breves considerações, passa-se de plano ao mérito.

***a) incentivo fiscal do crédito presumido do IPI (arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97). - filiais 906 e 903:***

Conforme o entendimento da fiscalização, endossado pela decisão recorrida, no que se refere 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 do PIS e da COFINS, os quais formam a base de cálculo do crédito presumido (art. 11-A da Lei nº 9.440/97), devem ser calculados exclusivamente sobre as vendas no mercado interno dos produtos incentivados enunciados na alínea "h" do § 1º, art. 1º da Lei nº 9.440/97, cujos estabelecimentos operem na área de abrangência do incentivo, é que poderiam compor a base de cálculo do crédito presumido de IPI.

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

Quanto à organização e ao funcionamento da fiscalizada, narra supradito Termo de Informação Fiscal que:

Analisando-se o caso concreto na Acumuladores Moura S/A, constatou-se que os estabelecimentos 901 (matriz – 0001) e 905 (filial 0005), ambos localizados na Região Nordeste, transferem baterias semielaboradas (automotivas, estacionárias e tracionárias) para o estabelecimento 906 (filial 0006), localizado na Região Sudeste, onde as citadas baterias recebem a solução eletrolítica, são carregadas e, por fim, rotuladas. Ao fim,

essas baterias são vendidas diretamente pelo estabelecimento 906 ou transferidas para o estabelecimento **903 (filial 0003), o qual procede praticamente às vendas dos produtos produzidos pela filial 906.**

Ora, se a filial 906 opera como estabelecimento industrial, utilizando os produtos transferidos da região incentivada como insumo em nova industrialização, na Região Sudeste, não há embasamento legal para se incluir as receitas das vendas auferidas pelas filiais 906 e 903 na base de cálculo dos créditos presumidos do IPI, pois, literalmente, para fruição do benefício, o estabelecimento deve atender as duas condições: ser instalada nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e ser exclusivamente montadora e fabricante dos produtos relacionados nas alíneas “a” a “h” do §1º do art. 1º da Lei nº 9.440/97.

Conclui-se, então, que, no que se refere ao crédito presumido do IPI instituído pelos art. 11-A da Lei nº 9.440/97, os débitos e os créditos a descontar na apuração das contribuições do PIS e da COFINS, os quais formam a base de cálculo do crédito presumido (art. 11-A da Lei nº 9.440/97), devem ser calculados exclusivamente sobre as vendas no mercado interno dos produtos incentivados, cujos estabelecimentos operem na área de abrangência do incentivo, observando-se critério de rateio proporcional dos créditos do PIS e da COFINS eleito pelo sujeito passivo, nos termos do art. 3º, §§7º, 8º e 9º das Leis n(s)º 10.637/2002 e 10.833/2003.

Em contrapartida, defende a recorrente que está comprovado nos autos que mantém na Região Nordeste toda a sua estrutura produtiva (parque industrial, tecnologia, mão-de-obra) necessária à fabricação dos produtos incentivados, que são posteriormente remetidas já prontas à sua filial 903, localizada em Minas Gerais, em Betim, para serem comercializadas, por necessidade de pronto atendimento, na condição de sistemista, das operações da montadora de veículos pertencente ao Grupo FIAT, situada no mesmo município de Betim.

Defende, ainda, que a condição de estabelecimento comercial atacadista, a filial 903 MG não realiza operações de industrialização e junta aos autos Termo de Verificação Fiscal, elaborado no MPF nº 06.1.10.002013003983, processo nº 13603.723078/2013-81, que consta informação de visita *in loco* da filial em Betim/MG, na qual se constatou que não existiam máquinas e/ou equipamentos capazes de realizar qualquer atividade industrial.

Em relação à filial 906, afirma que *“a fase de formação realizada naquele estabelecimento consiste tão somente na adição de solução aquosa de ácido sulfúrico, que, somada aos demais componentes já existentes (produzidos e montados pela matriz e filiais 904 e 905), tornaram a bateria apta a funcionar. Tal medida visa conservar as propriedades eletroquímicas da bateria, que poderiam ser danificadas, por vazamentos, no trajeto rodoviário entre as regiões Nordeste e Sudeste”*.

E conclui ao afirmar que todas as baterias vendidas no mercado são fabricadas no Nordeste, e a remessa pelo estabelecimento industrial para venda, através de filial localizada fora da área incentivada, não altera as condições para o gozo do incentivo, ainda que o estabelecimento filial realize diminuto processo de acabamento (adição de solução eletrolítica e acabamento/rotulagem do produto industrializado na matriz).

A recorrente se insurge, em primeiro plano, contra a desconsideração das vendas dos produtos incentivados vendidos fora da região incentivada (filiais 903/MG e 906/SP), uma vez que todas as baterias incentivadas são totalmente ou parcialmente produzidas na região incentivada e que apenas o processo de formação das baterias e acabamento são, em parte, executados na filial 906/SP. Eventualmente, caso não acolhida a tese acima, pediu o acréscimo da proporcionalidade nas vendas dos produtos pelas filiais 903 e 906 relativas ao custo de produção incorrido na região incentivada.

Com o objetivo de apurar os fatos, esta Turma em composição diversa resolveu baixar o processo em diligência, nos termos da Resolução CARF n.º 3302-000.825, para que a Autoridade Fiscal confirme “*se a filial 903 realiza, ou não, atividade de industrialização e, em caso afirmativo, especificar quais produtos e quais operações de industrialização seriam ali realizadas, informando as receitas por CFOP e por produto, tendo em vista o já decidido no processo n.º 10480.720471/2013-69.*”

Em resposta a este item da Resolução a Autoridade Fiscal prestou as seguintes informações:

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, os estabelecimentos localizados da região nordeste transferiam baterias semielaboradas para o estabelecimento 906, localizado na região sudeste, onde essas baterias recebiam a solução eletrolítica, eram carregadas e, por fim, rotuladas. Ao fim, essas baterias acabadas tinham dois destinos: a) vendidas diretamente pelo estabelecimento 906; transferidas para o estabelecimento 903, o qual procederia praticamente às vendas dos produtos produzidos pelo estabelecimento 906.

Infere-se, portanto, que a classificação das vendas referentes às baterias automotivas/tracionárias, no mercado interno, como receitas não incentivadas se deu porque o estabelecimento 903 vendia produtos produzidos pelo estabelecimento 906 (inserção da solução eletrolítica, carga e rotulagem), o qual estava localizado fora da região nordeste.

A fim de elucidar a questão posta pelo CARF, transcreve-se trecho do Termo de Verificação Fiscal decorrente da ação fiscal movida pela Delegacia da Receita Federal em Contagem-MG entre 09/2013 e 11/2013, fls. 6911/6912 :

Em visita realizada ao estabelecimento da contribuinte, situado na cidade de Betim-MG, pudemos constatar que trata-se de filial da empresa ACUMULADORES MOURA S.A, cuja matriz está localizada na cidade de Belo Jardim-PE, conforme consta do Estatuto Social consolidado, anexado no presente auto de infração.

Na oportunidade, constatamos, também, que nas instalações da fiscalizada não existem máquinas e/ou equipamentos que permitissem a realização de qualquer atividade industrial, situação, inclusive, confirmada pela contribuinte em resposta apresentada ao exigido através do item 7 do TIAF.

Desse modo, concluímos que o estabelecimento fiscalizado é uma filial (0003-31) da ACUMULADORES MOURA S/A que não desenvolve nenhuma atividade industrial.

A recorrente se manifesta no seguinte sentido:

Assim, apesar de a filial 903 também comercializar produtos acabados oriundos de Pernambuco, a d. Fiscalização limitou-se a afirmar de forma genérica que aquela filial “praticamente” comercializa as baterias produzidas pela filial 906, localizada em SP, desconsiderando, de forma arbitrária, as baterias que foram produzidas no Nordeste e transferidas para a sua comercialização.

No caso o simples exame da planilha de fls. 4.609 evidencia que a filial 903 efetivamente recebia baterias da matriz em Pernambuco. Assim, considerando como visto já ter sido atestado pela fiscalização que aquela filial não tem capacidade de industrialização, o que é corroborado ainda pela planilha de fls. 4.335/4.608 que demonstra que a transferência pela matriz de produtos semi-elaborados é sempre feita para a filial 906, resta evidente que a receita decorrente da comercialização de baterias acabadas produzidas em PE (transferência destas da matriz para a filial 903) deve ser computada no cálculo do incentivo previsto nos arts. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97.

Com razão em parte a recorrente. Vejamos:

Quanto à organização e ao funcionamento da fiscalizada, narra supradito Termo de Informação Fiscal que:

De acordo com as informações coletadas nos cadastros correspondentes aos estabelecimentos constantes no sistema CNPJ, a matriz e as filiais desempenham as seguintes atividades econômicas:

- a) **Matriz (901) - Fabricação de baterias e acumuladores para veículos automotores.**
- b) Filial 902 - Serviços combinados de escritório e apoio administrativo.
- c) **Filial 903 - Comércio por atacado de peças e acessórios novos para veículos automotores.**
- d) Filial 904 - Metalurgia de outros metais não-ferrosos e suas ligas não especificados anteriormente.
- e) Filial 905 - Fabricação de artefatos de material plástico para usos industriais.
- f) **Filial 906 - Fabricação de baterias e acumuladores para veículos automotores.**
- g) Filial 908 - Fabricação de pilhas, baterias e acumuladores elétricos, exceto para veículos automotores.
- h) Filial 909 - Fabricação de baterias e acumuladores para veículos automotores.

Segundo o que consta da Informação prestada pela diligência solicitada pela Turma, a filial 903 não realiza atividade de industrialização e para confirmar de que referida filial 903 recebia baterias da matriz em Pernambuco (zona incentivada) para comercialização, trago a colação a planilha elaborada pela Autoridade Fiscal à fl. 4609:

INTERESSADO: ACUMULADORES MOURA S/A

**Totais Anuais de Transferências para o Estabelecimento 0003**

Ano da Emissão das Notas Fiscais	CNPJ do Estabelecimento Emitente da Nota Fiscal	CNPJ do Estabelecimento Destinatário da Nota Fiscal	Valor em R\$
2011	09.811.654/0001-70	09.811.654/0003-31	3.299.290,49
2011	09.811.654/0006-84	09.811.654/0003-31	37.333.028,29
2012	09.811.654/0001-70	09.811.654/0003-31	3.478.229,85
2012	09.811.654/0006-84	09.811.654/0003-31	17.653.361,31

Pelo que consta dos autos, a filial 903 não realiza atividade de industrialização, ela tanto recebia mercadorias da matriz localizados da região nordeste para comercialização, quanto da filial 906, localizada na região sudeste, onde essas baterias recebiam a solução eletrolítica, eram carregadas e, por fim, rotuladas para comercialização.

A discussão de mérito cinge-se, portanto, em saber o alcance do incentivo previsto no art. 11-A da Lei nº 9.440/97, dado as empresas montadora e fabricante dos produtos relacionados nas alíneas “a” a “h” do §1º do art. 1º da Lei nº 9.440/97, especificamente quanto as receitas auferidas pelos estabelecimentos que operam na área de abrangência do incentivo, à luz de toda a trama normativa que estabeleceu o regime jurídico do benefício fiscal ora discutido.

A matéria trazida à discussão não é nova nesta Turma e já foi alvo de julgamento no processo 10480.720471/2013 69 (Acórdão nº 3302 005.539, julgado em 19 de junho de 2018)

de relatoria do i. julgador Vinícius Guimarães - Redator Designado, cuja ementa restou consignada, parcialmente, nos termos abaixo:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/07/2007, 01/12/2007 a 31/08/2010

(...)

CRÉDITO PRESUMIDO IPI. ART. 1º, IX, DA LEI Nº 9.440, de 1997. POSSIBILIDADE DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DE PARTE DOS VALORES ATINENTES ÀS SAÍDAS DE PRODUTOS INCENTIVADOS, NA PROPORÇÃO DA INDUSTRIALIZAÇÃO OCORRIDA NAS REGIÕES INCENTIVADAS, PARA FILIAIS SITUADAS FORA DAQUELAS REGIÕES.

A base de cálculo do crédito presumido de IPI, de que trata o art. 1º, IX, da Lei nº 9.440, de 1997, deve levar em consideração parte dos valores de faturamento relativo às vendas dos produtos relacionados no art. 1º, §1º, da Lei nº 9.440, de 1997, industrializados nos estabelecimentos situados nas regiões favorecidas, na medida da industrialização ali realizada, ainda que a conclusão da industrialização e a venda dos produtos tenham se dado em filiais localizadas fora das regiões de incentivo.

(...)

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

As razões expostas no mencionado Acórdão, as quais peço vênha para adotar parcialmente suas razões de decidir, se amoldando ao caso concreto, em resumo diz respeito ao aproveitamento do benefício previsto no inciso IX do art. 1º da Lei nº. 9.440/97 entre os anos de 2007 e 2010, mais especificamente em relação ao método utilizado pelo estabelecimento beneficiado com crédito presumido estabelecido pelo art. 1º, §1º, alínea “h”, da Lei nº 9.440/97.

Mesmo tendo ocorrido alterações na legislação no tocante à prazo de vigência, forma de apuração e requisitos de investimentos, as disposições dos arts. 1º, IX, 11, 11-A e 11-B, todos da Lei n. 9.440/97, tratam do mesmo incentivo fiscal.

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

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

Nesse contexto, em que se buscava o desenvolvimento de determinado setor industrial (automotivo) em regiões específicas do Brasil (Norte, Nordeste e Centro-Oeste), a Lei nº 9.440/97 veio à lume, introduzindo a possibilidade de concessão de crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições de PIS e COFINS decorrentes das vendas no mercado interno, aos fabricante dos produtos relacionados nas alíneas “a” a “h” do §1º do art. 1º da Lei nº 9.440/97.

Analisando os fundamentos da autuação e da decisão recorrida, observa-se o entendimento de que no artigo 11-A da Lei nº. 9.440/97, o legislador delimitou não só a área geográfica, como também a atividade e os produtos que desejava incentivar. A autuação se assenta, pois, na premissa de que a norma que dispõe sobre a base de cálculo do crédito presumido do IPI deve ser interpretada à luz dos objetivos visados pelo legislador.

No entanto, ao entender que parte das vendas das baterias fabricadas nas zonas incentivadas, realizadas nas filiais do Sudeste (filial 903) e aquelas atinentes a bens produzidos em parte nas unidades industriais do Nordeste (filial 906), não devem servir à composição da base de cálculo do crédito presumido de IPI, isso porque o benefício está restrito às vendas de produtos e serviços incentivados industrializados nas regiões de incentivo, acaba por esvaziar a própria razão de ser do incentivo fiscal, qual seja, a indução da industrialização específica nas regiões incentivadas - fato que sem dúvida ocorre quando a industrialização se dá apenas em parte no Nordeste, ou pior, quando a industrialização se dá na zona incentivada e apenas a venda é realizada fora da zona incentivada.

Em síntese, utiliza-se uma interpretação sistemática para restringir o benefício fiscal às regiões e produtos incentivados, mas afasta-se tal abordagem para sustentar a negativa de reconhecimento da imputação proporcional das vendas de produtos incentivados, produzidos em parte na região nordeste, além de desconsiderar totalmente os produtos que foram de fato industrializados na região incentivada, pelo fato da venda ter sido realizada em um das suas filias localizadas fora da zona beneficiada.

Por outro lado, embora a recorrente defenda que o benefício fiscal previsto no art. 11-A da Lei nº. 9.440/97 deva ser interpretado à luz de todos os motivos que nortearam a edição da MP 1.532-2/96, acaba por introduzir uma abordagem interpretativa insular dos termos "faturamento" e "empresa", fazendo abarcar todo e qualquer faturamento da empresa, independentemente de quais sejam os bens e serviços vendidos - se objetos ou não do incentivo legal - e os estabelecimentos que os produziram - se situados ou não nas regiões visadas pela lei. Nesse caso, há também um nítido esvaziamento, como veremos, da razão de ser do benefício fiscal, o qual corresponde a uma contraprestação aos estímulos específicos produzidos nas regiões incentivadas.

É de se lembrar que a interpretação de qualquer dispositivo legal não pode ser feita de forma alienada ao entorno normativo no qual está integrado. Conceitos e normas jurídicas estão inseridos em tecidos linguísticos e discursivos mais amplos. Artigos legais estão incorporados em leis; leis estão integradas em sistemas normativos; sistemas normativos são permeados por determinantes contextuais e semânticas. A interpretação exige um esforço que vai além da mera tarefa de exegese de termos isolados - que não se confunde, vale sublinhar, com uma interpretação predominantemente semântica, de cunho literal, que busca restringir seus resultados, mas nem por isso deixa de ser uma tarefa sistêmica, atenta aos elementos

semântico-pragmáticos da linguagem -, como se fosse possível e razoável pinçar expressões (tal como "faturamento da empresa") sem nenhuma atenção à trama normativa que as envolve.

Sublinhe-se que uma interpretação contextualizada e sistemática não pode ser confundida com uma interpretação não restritiva - ou não literal, contrária ao art. 111 do CTN. Na verdade, no presente caso, através de uma interpretação sistemática do art. 1º, inciso IX, § 1º, 11-A e art. 12, parágrafo único, chega-se a uma interpretação mais restritiva do que aquela que resultaria se fosse adotada uma interpretação não sistemática, tomando termos de forma isolada - "faturamento das empresas" -, sem atenção à construção de seu sentido a partir da trama normativa mais ampla nos quais estão inseridos.

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

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

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

A abordagem aqui trilhada se assenta, fundamentalmente, na premissa inevitável de que a interpretação do art. 11-A da Lei nº. 9.440/97, não pode ser feita de forma insular, alheia às outras normas da referida lei, sobretudo àquelas inscritas no art. 12, par. único, e no art. 1º, § 1º, as quais servem, de forma conjugada, para delimitar o espectro de incidência do benefício fiscal em análise.

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

Apartar-se de tal premissa interpretativa levaria a verdadeiros absurdos. Entre os absurdos que decorreriam da quebra de uma interpretação integrada da norma inserida no art. 11-A da Lei nº. 9.440/97, dois exemplos merecem menção:

- 1) Considerando que a base de cálculo do crédito presumido de IPI é o valor correspondente das referidas contribuições que incidiram sobre a venda no mercado interno das empresas referidas no § 1º do art. 1º, dos produtos relacionados nas alíneas "a" a "h" da Lei nº 9.440/97 - incluindo-se, aqui, as receitas decorrentes de produtos não contemplados pelo incentivo e aqueles produzidos fora das zonas do incentivo, como

propõe a recorrente -, haveria casos nos quais empresas poderiam valer-se de benefício integral dos créditos de IPI ainda que possuíssem uma única filial, nas regiões favorecidas, com produção industrial ínfima ou não voltada ao setor automotivo almejado pela lei.

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

É evidente que a interpretação do enunciado normativo inscrito no 11-A da Lei nº 9.440/97, não pode ser feita de maneira isolada, seja no sentido de uma interpretação descontextualizada do disposto na alínea "h" do § 1º da referida lei, alargando-se, indevidamente, a base de cálculo do crédito presumido de IPI - tese da recorrente -, seja no sentido de afastar, de forma indevida, por meio de uma exegese também descontextualizada do termo "faturamento", os valores correspondentes à parcela de industrialização incentivada que tenha ocorrido dentro das regiões favorecidas, ainda que o processo final de industrialização e a comercialização dos bens tenham sido realizadas por filial localizada fora das regiões de incentivo - tese da autuação.

Sendo assim, a interpretação do art.11-A da Lei nº. 9.440/97, deve levar em consideração os seguintes limites:

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

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

A medida do benefício deve guardar, portanto, simetria com o desenvolvimento promovido nas regiões incentivadas, em setores industriais especificamente enunciados pela lei: é o que se depreende da interpretação integrada da Lei nº. 9.440/97, em especial das normas contidas em seu art. 1º, §1º, 11-A e art. 12, parágrafo único.

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

faturamento atinente às vendas dos bens incentivados, calculado segundo a proporção da industrialização ocorrida nas regiões de incentivo.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Tendo em vista que o incentivo fiscal deve manter correlação com a industrialização específica nas regiões de incentivo, decorre daí a necessidade de se integrar, na apuração da base de cálculo do crédito presumido de IPI, a parcela do faturamento relacionada àqueles bens incentivados produzidos nas regiões beneficiadas, ainda que a conclusão de sua industrialização - com posterior comercialização - tenha se dado em filiais situadas fora das

regiões de incentivo. Tal conclusão é uma decorrência lógica da interpretação integrada dos dispositivos da Lei nº 9.440/97.

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

A partir das considerações acima expostas, devem ser incluídos, na base de cálculo do crédito presumido de IPI, os valores atinentes às saídas de **produtos incentivados**, definidos pela fiscalização - baterias automotivas e tracionárias, suas partes e peças:

- (i) industrializadas pelos estabelecimentos localizados na região beneficiada do Nordeste e destinados para venda realizada pela filial 903 situada em região não incentivada;
- (ii) a parcela do faturamento correspondente à industrialização ocorrida na região beneficiada do Nordeste, destinadas para industrialização final e comercialização em filial 906 situada em região não incentivada.

E, seguindo a mesma linha de raciocínio manifestada acima, infere-se que, em relação ao crédito presumido do IPI instituído pelos art. 11-B da Lei nº 9.440/97.

#### ***Quantificação da base de cálculo do crédito presumido de IPI:***

No caso, tendo em vista o julgado no processo 10480.720471/2013-69 e que as filiais 903 e 906 não operam exclusivamente em vendas a varejo, para implementação da decisão acima, foi requerida através da diligência que a autoridade fiscal apurasse o valor o preço corrente no mercado atacadista da praça do remetente, relativo às transferências para as filiais 903 e 906, com destinação à revenda ou ao complemento de industrialização dos produtos incentivados de que trataram os artigos 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/1997, levando em conta o preço corrente no mercado atacadista, nos termos do artigo 196 do Decreto nº 7.212/2.010 (RIPI/2.010).

Quanto essa matéria a Autoridade Fiscal encarregada da diligência requerida por esta Turma assim se manifestou:

#### **IV. Em relação ao valor do preço corrente no mercado atacadista da praça do estabelecimento remetente beneficiado como incentivo, relativas às transferências para as filiais 903 e 906.**

Inicialmente, procederam-se ao levantamento dos itens transferidos dos estabelecimentos localizados na região Nordeste para os estabelecimentos 903 e 906, classificando-os em produtos incentivados do art. 11-A ou do 11-B da lei nº 9.440/97 de acordo com os critérios definidos no Termo de Verificação/Auto de Infração, conforme tabelas nomeadas abaixo, fls. 6564/6809:

- a) TABELA 01. Itens Transferidos dos Estabelecimentos NE p\_ Filial 0006 - Art. 11-B;
- b) TABELA 02. Itens Transferidos dos Estabelecimento NE p\_ Filial 0006 - Art. 11-A;
- c) TABELA 03. Itens Transferidos dos Estabelecimentos NE p\_ Filial 0003 - Art. 11-B;
- d) TABELA 04. Itens Transferidos dos Estabelecimentos NE p\_ Filial 0003 - Art. 11-A.

Em análise ao fluxo das transferências recebidas pelo estabelecimento 903, considerando as constatações contidas no Termo de Verificação Fiscal decorrente da ação fiscal movida pela Delegacia da Receita Federal em Contagem-MG entre 09/2013 e 11/2013, fls. 6911/6912, verificaram-se que o estabelecimento recebeu os seguintes

valores correspondentes às transferências de produtos elaborados pela matriz, localizada no Nordeste, e pelo estabelecimento industrial 906, localizado em São Paulo:

Ano da Emissão	CNPJ do Contribuinte	CPF/CNPJ do Participante	Descrição CFOP	Valor dos Itens (R\$)
2011	09.811.654/0001-70	09.811.654/0003-31	Transferência de produção do estabelecimento	3.295.039,00
2011	09.811.654/0006-84	09.811.654/0003-31	Transferência de produção do estabelecimento	36.770.010,77
2012	09.811.654/0001-70	09.811.654/0003-31	Transferência de produção do estabelecimento	3.478.229,85
2012	09.811.654/0006-84	09.811.654/0003-31	Transferência de produção do estabelecimento	17.424.944,99

Fonte: Notas Fiscais Eletrônicas

Da planilha anterior, constata-se que o estabelecimento 906 recebeu, em transferência, produtos cujos valores corresponderam a R\$ 40.065.049,77 e a R\$ 20.903.174,84, dos quais 92% e 83% foram oriundos do estabelecimento 906 nos anos-calendário de 2011 e de 2012, respectivamente.

Portanto, infere-se que a grande maioria dos produtos comercializados pelo estabelecimento 903 foram oriundos do estabelecimento industrial 906, localizado em São Paulo.

Considerando o fluxo de transferências anteriormente mencionado e em decorrência das tabelas 03 e 04, identificaram-se as vendas destinadas ao mercado interno realizadas pelo estabelecimento 903, referentes aos produtos/mercadorias classificados como incentivados e que foram recebidos em transferência dos estabelecimentos localizados na região Nordeste. No caso dos produtos incentivados enquadrados no art. 11-B, extraiu-se, também, as operações correspondentes às devoluções de vendas. A seguir, relacionam as tabelas que contêm as referidas informações, fls. 6810/6877:

- a) TABELA 05. VMI Ref Itens Transferidos dos Estabelecimentos NE p\_ Filial 0003 - Art. 11-B;
- b) TABELA 05.1 Devolução da VMI Ref Itens Transferidos dos Estabelecimentos NE p\_ Filial 0003 - Art. 11-B;
- c) TABELA 06. VMI Ref Itens Transferidos dos Estabelecimentos NE p\_ Filial 0003 - Art. 11-A

Ante o exposto, procedeu-se à elaboração da planilha denominada “TABELA 07. RECEITAS INCENTIVADAS DAS FILIAIS 0003 E 0006, NOS TERMOS DA DILIGÊNCIA DO CARF”, fls. 6878, em que se demonstram os valores mensais correspondentes às seguintes operações:

- a) Valor Tributável Mínimo (VTM) mensal referente às baterias automotivas/tracionarias transferidas dos estabelecimentos localizados no Nordeste para o estabelecimento 906 – Art. 11-A da Lei nº 9.440/97;
- b) Valor Tributável Mínimo (VTM) mensal referente às baterias automotivas/tracionarias transferidas dos estabelecimentos localizados no Nordeste para o estabelecimento 906 – Art. 11-B da Lei nº 9.440/97;
- c) Venda no Mercado Interno (VMI) mensal referente às baterias automotivas/tracionarias transferidas dos estabelecimentos localizados no Nordeste para o estabelecimento 903 – Art. 11-A da Lei nº 9.440/97;
- d) Venda no Mercado Interno (VMI) mensal referente às baterias automotivas/tracionarias transferidas dos estabelecimentos localizados no Nordeste para o estabelecimento 903 – Art. 11-B da Lei nº 9.440/97;
- e) Receitas incentivadas mensais das filiais 903 e 906, nos termos do CARF, as quais correspondem ao somatório mensal dos itens anteriores.

Na implementação da presente decisão, a quantificação da base de cálculo do crédito presumido de IPI deverá levar em conta o preço corrente no mercado atacadista da praça

do remetente, relativamente aos produtos incentivados saídos das filiais nordestinas para as filiais do sudeste, nos termos da diligência.

***b) 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:***

Com relação a este tópico, consta da Resolução proposta por esta Turma, o seguinte:

Concernente à falta de identificação da matéria tributável (item IV.3 do recurso voluntário), a recorrente alega que os créditos apurados pela fiscalização com base no Dacon ou EFD Contribuições não correspondem às informadas pela recorrente no Dacon.

A autoridade fiscal informou no Termo de Verificação Fiscal TVF que os créditos mensais foram apurados de acordo com as informações constantes na DACON e na EFD Contribuições (e-fl. 36):

*Dando continuidade aos trabalhos da fiscalização, levantaram-se os créditos mensais, por rubrica, do Pis e da Cofins, de acordo com as informações constantes na DACON e na EFD – Contribuições, ressaltando-se que os dados referentes aos encargos de depreciação foram obtidos nos arquivos magnéticos do Sped – Contábil, conforme as seguintes planilhas:*

- *Créditos da COFINS e do PIS Anos-Calendarário de 2011 e de 2012, conforme Rubrica da DACONEFD CONTRIBUIÇÕES.*
- *Encargos de Depreciação (SPED Contábil).*
- *Créditos COFINS E PIS sobre ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO.*
- *Totalização Mensal dos Créditos do PIS e da COFINS*

Relativamente aos encargos de depreciação, não houve questionamento e os referidos estão demonstrados às e-fls. 4610/4612 e corresponderam às contas contábeis 13291002 Edifícios, 13291004 Obras civis, 13292001 Máquinas Aparelhos e equiptos nacio, 13292002 Máquinas Aparelhos e equipam estran.

A insurgência da recorrente foi em relação aos valores constantes do demonstrativo de e-fls. 4620, denominado "Totalização Mensal dos Créditos do PIS e da COFINS" quando comparado com o informado pela recorrente. Verifica-se que a diferença desfavorável à recorrente corresponde principalmente aos meses de janeiro e fevereiro de 2011.

Nota-se que a planilha de e-fl. 4620 derivou da de e-fls. 4613/4619, denominada "Créditos da COFINS e do PIS Anos-calendário de 2011 e de 2012, conforme rubrica da DACON/EFD CONTRIBUIÇÕES" e corresponde à soma das rubricas (tomando como exemplo, o mês de janeiro de 2011) "ajustes negativos de créditos", "bens utilizados como insumos", "créditos a descontar de importação alíquotas de 1,65% ou de 7,6%", "depreciação", "despesas de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda", "despesas de energia elétrica", "devolução de vendas sujeitas à incidência não-cumulativa" e "serviços utilizados como insumos".

Constata-se, de fato, para o mês de janeiro de 2011, que a soma das referidas rubricas constantes do DACON, conforme e-fls. 5345/5346 do doc. juntado às e-fls. 5330/5354, totaliza R\$ 2.488.695,67, ao passo que o considerado pela fiscalização corresponde ao valor de R\$ 4.141.417,41. Analisando rubrica a rubrica, percebe-se que não há coincidência entre os valores do DACON juntado e a planilha da fiscalização.

Assim, faz-se necessário a conversão do julgamento em diligência para que a autoridade fiscal esclareça as diferenças apontadas pela recorrente na e-fl. 5913 da peça recursal, apresentando os ajustes necessários, se for o caso.

Em atendimento à Resolução, a Autoridade Fiscal, por reconhecer as inconsistências do procedimento adotado no lançamento original, acatou os cálculos apresentados pela Contribuinte em seu Recurso Voluntário e efetuou os ajustes necessários no levantamento dos créditos do PIS e da COFINS, conforme “TABELA 12. Ajustes nos Créditos COFINS/PIS Não Cumulativa - DILIGÊNCIA CARF”, anexada aos autos à fl. 6.901. A saber:

**II. Em relação às diferenças apontadas pela recorrente na fl.5913 da peça recursal.**

Em atenção à solicitação proveniente do CARF, efetuaram-se os ajustes no levantamento dos créditos do Pis/Cofins, os quais foram extraídos da DICON ou da EFD/Contribuições, e, em seguida, adicionados aos valores dos créditos do Pis/Cofins calculados sobre os encargos de depreciação, fl. 4.612, conforme demonstrado na “TABELA 12. Ajustes nos Créditos COFINS/PIS Não Cumulativa - DILIGÊNCIA CARF”, fls. 6.901:

**Ajustes nos Créditos COFINS/PIS Não Cumulativa - DILIGÊNCIA CARF**

Mês/Ano	Créditos COFINS Não Cumulativa - FISCALIZAÇÃO	Ajustes nos Créditos COFINS Não Cumulativa - DILIGÊNCIA CARF		
		Crédito COFINS Não Cumulativa - DICON/SPED CONTRIBUIÇÕES (A)	Créditos COFINS Não Cumulativa Ref. Encargos Depreciação - FISCALIZAÇÃO (B)	Créditos COFINS Não Cumulativa - DILIGÊNCIA CARF (C = A+B)
jan/11	4.141.417,41	2.488.584,61	6.114,64	2.494.699,25
fev/11	2.615.964,16	1.800.630,60	5.635,62	1.806.266,22
jan/12	1.609.636,14	1.487.324,39	121.906,69	1.609.231,08
fev/12	1.538.833,14	1.421.691,96	114.628,56	1.536.320,52
jul/12	1.975.301,11	1.833.285,23	119.708,82	1.952.994,05
nov/12	2.775.973,90	2.625.573,76	143.087,56	2.768.661,32
dez/12	2.743.412,98	2.590.208,63	148.651,75	2.738.860,38

Mês/Ano	Créditos PIS Não Cumulativa - FISCALIZAÇÃO	Ajustes nos Créditos PIS Não Cumulativa - DILIGÊNCIA CARF		
		Crédito PIS Não Cumulativa - DICON/SPED CONTRIBUIÇÕES (A)	Créditos PIS Não Cumulativa Ref. Encargos Depreciação - FISCALIZAÇÃO (B)	Créditos PIS Não Cumulativa - DILIGÊNCIA CARF (C = A+B)
jan/11	898.856,06	540.083,58	1.327,52	541.411,10
fev/11	567.531,65	390.682,56	1.223,52	391.906,08
jan/12	349.406,81	322.859,79	26.466,58	349.326,37
fev/12	333.948,41	308.563,53	24.886,46	333.449,99
jul/12	428.470,71	397.819,10	25.989,42	423.808,52
nov/12	601.418,56	568.839,06	31.065,06	599.904,12
dez/12	589.057,04	555.930,79	32.273,08	588.203,87

Diante das informações prestadas, dou provimento ao recurso nesse ponto para manter os valores escriturados pela recorrente relativo 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 encarregada da diligência.

**c) estorno do débito do ressarcimento residual relativo ao 3º trimestre de 2008 no mês de novembro de 2008, de R\$ 749.819,70:**

Como consignado na Resolução proposta pelo Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, a fiscalização efetuou a glosa de crédito de R\$ 749.816,70 em julho/2011, correspondente à parte da não-homologação do Pedido de Ressarcimento Residual nº 30196.03984.310810.1.1.01.0501. Argumenta que o referido lançamento a crédito deveria corresponder ao estorno de débito eventualmente contabilizado em 31/08/2010, data do pedido. Porém, tal débito, no período de 09/2008 a 10/2010 não foi escriturado no Livro de Registro de

Apuração do IPI. Enfatiza, ainda, que no processo nº 10480.720471/2013-69, a autoridade fiscal estornou débitos no valor de R\$ 1.971.441,39, relativos aos ressarcimento original de R\$ 1.971.441,39.

Por seu turno, a recorrente alegou que o pedido residual efetuado em 31/08/2010 era oriundo do Pedido Original efetuado em 14/11/2008 no valor de R\$ 2.578.990,91, efetuando o estorno na escrita fiscal em novembro/2008.

A alegação da recorrente é nova em relação ao deduzido em impugnação.

Naquele momento, a recorrente defendeu que não houve o estorno do débito, em virtude de os débitos, cuja compensações não restaram homologadas, foram extintos mediante recolhimentos em DARF.

Porém, o Pedido de Ressarcimento 30196.03984.310810.1.1.01.0501, juntado às e-fls. 763/764, indica que o PER original era, de fato, no valor de R\$ 2.578.990,91 e estava controlado no processo 10435.003185/2008-13.

Além disso, o Livro Registro de Apuração de IPI juntado pela fiscalização às e-fls. 807/944 não equivale às cópias juntadas pela recorrente às e-fls. 5996/5997. Comparando os dois documentos, ambos se referem ao CNPJ 09.811.654/0001-70 e ao mês de novembro/2008, porém, o doc juntado pela fiscalização possui a Inscrição Estadual n.º 18105000088543, enquanto o juntado em recurso voluntário possui a IE de 000885444.

Outrossim, os demonstrativos de créditos e débitos também são distintos, sendo que o Pedido de Ressarcimento teria sido feito no processo nº 10435.003182/2008-13 (na realidade, o número correto é 10435.003185/2008-13), referido em ambos documentos, possui valores distintos, sendo de R\$ 1.971.441,39, no doc juntado pela fiscalização e conforme TVF e R\$ 2.578.990,91, conforme doc juntado em recurso voluntário.

O processo 10435.003185/2008-13 teve decisão proferida no Acórdão nº 3302002.888, confirmando a intempestividade da manifestação de inconformidade, estando já encerrado, conforme andamento processual consultado no site CARF:

Andamentos do Processo		
Data	Ocorrência	Anexos
06/11/2017	RECEBER - ORIGEM CARF - TRIAGEMExpedido para: TRIAG-SRRF04-REC-PE SECOJ/SECEX/CARF/MF/DF	
31/10/2017	EXPEDIR PROCESSO/DOSSIÊCEGAP-CARF-MF-DF	
17/04/2017	ENTRADA NO CARFTipo de Recurso: AGRAVOData de Entrada: 17/04/2017Unidade: SERET-CEGAP-CARF-MF-DF	
17/04/2017	APRECIAR AGRAVO E ASSINAR O DESPACHOASTEJ-CARF-MF-DF	

Todavia, não há clareza sobre as informações sobre o Pedido de Ressarcimento Residual nº 30196.03984.310810.1.1.01.0501 no valor de R\$ 749.816,70, ou seja, se está contido no julgamento do processo 10435.003185/2008-13 ou se foi objeto de outro processo administrativo.

Dadas as incongruências observadas acima, foi solicitado que a Autoridade Fiscal intimasse a recorrente a esclarecer as divergências entre os Livros de Apuração de IPI apresentados, assim como a fiscalização apresente suas considerações, bem como a autoridade fiscal esclarecesse qual o resultado final sobre o direito creditório R\$ 749.816,70, isto é, se houve indeferimento definitivo por ilegitimidade ou se este crédito ainda está sendo discutido em outro processo administrativo que não o de nº 10435.003185/2008-13.

Sobre este tópico, a Autoridade Fiscal assim se manifestou:

A partir das informações constantes no processo n.º 10435.003185/2008-13, verificou-se que houve a emissão do Despacho Decisório n.º 611, de 12 de novembro de 2010, o qual faz menção ao perdcomp n.º 30196.03984.310810.1.1.01.0501, conforme trechos abaixo:

<b>DESPACHO DECISÓRIO DRF/CRU n.º :</b>	<b>PROCESSO n.º:</b>
611, de 12 de novembro de 2010	10435.003185/2008-13
<b>INTERESSADO:</b>	<b>CNPJ/CPF:</b>
ACUMULADORES MOURA S/A	09.811.654/0001-70

**Deferir parcialmente** os Pedidos de ressarcimento constantes das fls. 01, 12/13 (PER residual).

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO, RESSARCIMENTO OU REEMPENHO E  
DECLARAÇÃO DE CONFORMAÇÃO

PER/DCOMP 4.3

09.811.654/0001-70

30196.03984.310810.1.1.01-0501

Página 1

Dados Iniciais

No entanto, o referido despacho decisório foi objeto de revisão de ofício, conforme Despacho Decisório n.º 113, de 27 de maio de 2013, o qual indeferiu totalmente o pedido de ressarcimento de IPI.

E, por fim, ressalta-se que a supracitada revisão de ofício foi impulsionada pela Representação Fiscal decorrente da ação fiscal de TDPF n.º 04.1.01.00-2012-00014-6, a qual verificou a inexistência de saldo credor do IPI, referente ao 3º trimestre/2008, tendo, inclusive, ocasionado a lavratura de auto de infração constante no processo administrativo n.º 10480.720471/2013-69, conforme tela abaixo:

**PLANILHA DE RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA DE IPI  
IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS  
DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL**

SUJEITO PASSIVO  
CNPJ  
09.811.654/0001-70  
Nome Empresarial  
ACUMULADORES MOURA S A

RECONSTITUIÇÃO DE ESCRITA (continuação)

Período de Apuração	Saldo Credor Reconstituído do PA Anterior	Dados do Livro do IPI		Valor a Compensar PA Anterior	Dados da Fiscalização			Saldo de Escrita Reconstituído do PA
		Créditos Escriturados	Débitos Escriturados		Soma Demonstrativo Débitos Apurados	Créditos Apurados	Outros Créditos/Débitos	
07/2007	0,00	3.016.618,32	2.026.156,21	0,00	1.606.041,49	0,00	0,00	615.579,38D
08/2007	0,00	4.134.247,57	1.278.073,98	0,00	2.134.710,13	0,00	0,00	721.463,46C
09/2007	721.463,46	3.898.171,61	7.744.807,31	0,00	2.036.561,45	6.647.422,28	1.485.688,59D	0,00
10/2007	0,00	3.399.532,49	1.684.532,97	0,00	1.707.462,98	0,00	0,00	7.536,54C
11/2007	7.536,54	4.097.026,12	1.738.325,71	0,00	2.043.211,30	0,00	0,00	323.025,65C
12/2007	323.025,65	1.347.781,27	1.595.098,04	0,00	328.895,07	0,00	0,00	251.186,19D
01/2008	0,00	3.201.125,22	6.582.876,31	0,00	1.616.737,90	3.826.383,16	0,00	1.172.105,83D
02/2008	0,00	682.912,00	2.795.977,14	0,00	0,00	0,00	0,00	2.113.065,14D
03/2008	0,00	4.176.716,82	3.259.739,95	0,00	1.754.302,92	0,00	0,00	837.326,05D
04/2008	0,00	5.860.090,65	3.497.999,90	0,00	2.989.677,81	0,00	0,00	627.587,06D
05/2008	0,00	4.821.926,01	3.513.811,72	0,00	2.090.715,91	0,00	0,00	782.601,62D
06/2008	0,00	4.154.595,39	3.203.925,81	0,00	1.813.923,13	0,00	0,00	863.253,55D
07/2008	0,00	3.832.146,40	8.337.947,93	0,00	1.696.560,46	4.620.874,62	0,00	1.581.487,37D
08/2008	0,00	3.748.799,80	3.351.176,36	0,00	1.907.710,00	0,00	0,00	1.510.086,58D
09/2008	0,00	3.967.745,90	3.425.977,91	0,00	1.954.185,86	0,00	0,00	1.412.417,67D
10/2008	0,00	5.045.730,87	3.219.414,42	0,00	2.858.360,22	0,00	0,00	1.032.043,77D
11/2008	0,00	1.971.613,20	4.567.328,66	0,00	669.843,12	1.971.441,39	0,00	1.294.117,19D

00026738 AFRFB: FRANCISCO DE ASSIS ESTANISLAU LIMA  
00006430 AFRFB: JOSENELO SOARES DA SILVA

A autoridade fiscal anexou ao presente processo, às fls. 6.924/6.940, os cálculos elaborados aos autos do processo administrativo n.º 10480.720471/2013-69 e seus reflexos do presente processo. No referido documento, à fl. 6.928, consta Planilha com os reflexos do julgamento do processo administrativo n.º 10480.720471/2013-69 em relação aos pedidos de ressarcimento do IPI, com indicação de que, mesmo após a implementação das reversões de

glosas em favor da recorrente por força da decisão do CARF naquele processo, não restou saldo passível de ressarcimento no 3º trimestre de 2018:

## 2. Pedidos de Ressarcimento de IPI.

Trimestre	Processo	PER/DCOMP	Valor Requerido	Valor Passível Ressarcimento - Resolução CARF
3º TRIMESTRE/2007	10435.001733/2007-90		R\$ 6.647.422,28	R\$ 3.655.330,06
4º TRIMESTRE/2007	10435.000275/2008-53		R\$ 3.826.383,16	R\$ 1.709.370,96
2º TRIMESTRE/2008	10435.001783/2008-58	19086.13599.230310.1.1.01-1093	R\$ 4.620.874,62	R\$ 2.170.359,99
3º TRIMESTRE/2008	10435.003185/2008-13	30196.03984.310810.1.1.01-0501	R\$ 2.578.990,91	R\$ 0,00
2º TRIMESTRE/2009		35342.67339.140709.1.1.01-1829	R\$ 5.880.618,88	R\$ 3.321.321,81
3º TRIMESTRE/2009		29168.79209.121109.1.5.01-8000	R\$ 2.992.301,02	R\$ 1.042.017,22
4º TRIMESTRE/2009		11884.76270.030210.1.1.01-0545	R\$ 1.223.182,18	R\$ 0,00
1º TRIMESTRE/2010		14298.07576.140410.1.1.01-2614	R\$ 1.888.203,84	R\$ 481.519,74
2º TRIMESTRE/2010		19800.47516.210710.1.1.01-5492	R\$ 4.660.271,33	R\$ 1.672.207,78
3º TRIMESTRE/2010	10435.720923/2011-96	42626.69630.151010.1.1.01-5702	R\$ 5.839.993,61	R\$ 2.842.147,61
			R\$ 39.550.692,31	R\$ 16.894.275,17

Portanto, considerando as informações prestadas pela Autoridade Fiscal encarregada da diligência, a qual a recorrente não se opõe, deve ser negado provimento ao recurso nesse ponto.

### ***d) Crédito Indevido saldo credor de período anterior fiscalizado:***

Neste ponto, a fiscalização informou que houve reconstituição da escrita fiscal em períodos anteriores, promovida no processo nº 10480.720471/2013-69, o que resultou em saldo credor de janeiro de 2011 no valor de R\$ 2.251.031,42. Porém, a escrita fiscal da recorrente permaneceu com os valor original de R\$ 10.332.711,79, fato que ensejou a glosa da diferença de R\$ 8.081.680,37.

Referido processo foi julgado nesta turma no mês de junho/2018, mediante o Acórdão nº 3302-005.539, no qual deu-se provimento parcial ao recurso voluntário “*para incluir na base de cálculo do benefício as saídas de produtos incentivados, definidos pela fiscalização, industrializados pelos estabelecimentos localizados na região beneficiada e comercializadas pelos estabelecimentos filiais fora da região beneficiada*” e tornou-se definitivo, em virtude do não conhecimento do recurso especial e posterior não admissão do agravo interpostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional.

Nesse contexto, na Resolução proposta por esta Turma, requereu que a unidade de origem procedesse eventual ajuste reflexo da decisão definitiva proferida neste processo.

Em atendimento a Resolução proposta a Autoridade Fiscal refez toda a apuração promovida inicialmente na ação fiscal a fim de elaborar a nova reconstituição da escrita fiscal do IPI”, considerando as vendas promovidas pelas Filiais 903 e 906, bem como o que restou decidido nos autos do processo administrativo nº 10480.720471/2013-69.

V. Das repercussões na reconstituição da escrita fiscal do IPI, nos termos da diligência demandada pelo CARF.

Em decorrência do apurado na “TABELA 07. RECEITAS INCENTIVADAS DAS FILIAIS 0003 E 0006, NOS TERMOS DA DILIGÊNCIA DO CARF”, refez-se toda a apuração promovida inicialmente na ação fiscal a fim de elaborar a nova reconstituição da escrita fiscal do IPI, conforme tabelas a seguir:

- a) TABELA 08. VMI (REGIME MONOFÁSICO) -BAT AUT OU TRAC - ART. 11-A – FILIAL 0003;
- b) TABELA 09. Percentual de Participação das Receitas Incentivadas e Não Incentivadas;
- c) TABELA 10. Total Mensal das Receitas Incentivadas - Nos termos do CARF;
- d) TABELA 11. Débitos da COFINS e do PIS Incidentes sobre as Receitas Incentivadas do art. 11-A da Lei nº 9.440/97;
- e) TABELA 12. Ajustes nos Créditos COFINS/PIS Não Cumulativa - DILIGÊNCIA CARF;
- f) TABELA 13. Rateio dos Créditos COFINS/PIS - Receitas de Vendas Incentivadas e Não Incentivadas;
- g) TABELA 14. Créditos da COFINS/PIS Vinculados às Receitas Incentivadas Sujeitas ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97;
- h) TABELA 15. Crédito Presumido do IPI Relacionado ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97
- i) TABELA 16. Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI Relacionada ao art. 11-A da Lei nº 9.440/97;
- j) TABELA 17. Crédito Presumido do IPI Relacionado ao art. 11-B da Lei nº 9.440/97;
- k) TABELA 18. Glosa ou Ajuste do Crédito Presumido IPI Relacionada ao art. 11-B da Lei nº 9.440/97.

Considerando que, s.m.j., não houve decisão definitiva no processo nº 10480.720471/2013-69, e que tal fato poderá repercutir na nova reconstituição na escrita fiscal, sobretudo em decorrência da infração tipificada como “Crédito Indevido - saldo credor de período anterior fiscalizado”, elaboraram-se duas tabelas correspondentes aos Demonstrativos da Reconstituição da Escrita Fiscal a serem adotadas de acordo com o resultado definitivo do julgamento no processo nº 10480.720471/2013-69, conforme fundamentado a seguir:

- a) TABELA 19. DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL -

DILIGÊNCIA CARF – Nessa tabela não houve nenhuma modificação do valor correspondente à glosa do crédito indevido oriundo do saldo credor de período anterior fiscalizado;

- b) TABELA 19.1 DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL - DILIGÊNCIA CARF (Ajuste Saldo Credor Inicial 01/01/2011) – Nessa tabela, promoveu-se ao ajuste do saldo credor inicial (01/01/2011), nos termos apurados na informação fiscal decorrente da diligência realizada no processo nº 10480.720471/2013-69, fls. 6939.

Por fim, em relação aos valores trimestrais passíveis de ressarcimento, os mesmos foram discriminados abaixo de acordo com as apurações constantes nas tabelas 19 ou 19.1:

Período de Apuração	Valor Passível de Ressarcimento	
	Nos termos da <b>TABELA 19. DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL - DILIGÊNCIA CARF</b>	Nos termos da <b>TABELA 19.1 DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL - DILIGÊNCIA CARF (Ajuste Saldo Credor Inicial 01/01/2011)</b>
1º trimestre/11	0,00	2.123.563,62
2º trimestre/11	3.332.135,60	4.590.463,11
3º trimestre/11	2.513.819,02	2.513.819,02
4º trimestre/11	1.384.804,16	1.384.804,16
1º trimestre/12	2.894.577,13	2.894.577,13
2º trimestre/12	2.596.868,09	2.596.868,09
3º trimestre/12	5.269.816,23	5.269.816,23
4º trimestre/12	13.229.558,95	13.229.558,95

Notadamente, considerando-se que a decisão consubstanciada no acórdão no 3302-005.539, integrado pelo acórdão no 3302-007.762, tornou-se definitiva, devem ser acolhidos os cálculos apresentados pela Autoridade Fiscal à fl. 6.939, salientando a recorrente que concorda com os critérios adotados na TABELA 19.1 DEMONSTRATIVO DE RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL - DILIGÊNCIA CARF.

**e) Crédito Presumido Art. 11-B da Lei nº 9.440/97 – Exclusão de Baterias HE1 e HE2:**

Outro ponto alegado pela recorrente diz respeito à desconsideração das receitas de vendas das baterias HIGH EFFICIENCY - HE na base de cálculo do benefício de que trata o crédito presumido previsto no artigo 11-B da Lei nº 9.440/1997.

Como já assinalado acima, nos termos do art. 11-B, c/c o § 1º do art. 1º, todos da Lei nº 9.440/97, as empresas instaladas nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste e que sejam montadoras e fabricantes de veículos automotores e de partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos - acabados e semi-acabados -, a eles destinados, poderão apurar crédito presumido de IPI como ressarcimento da Cofins e da contribuição para o PIS, **desde que apresentem projetos que contemplem novos investimentos e a pesquisa para o desenvolvimento de novos produtos ou novos modelos de produtos já existentes**, sendo que o crédito presumido será equivalente ao resultado da aplicação das alíquotas do art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, **sobre o valor das vendas no mercado interno, em cada mês, dos produtos constantes dos respectivos projetos**, multiplicado pelos fatores estabelecidos nos incisos I a V do art. 11-B.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que a recorrente possui o Certificado de Habilitação Específico para as baterias denominadas MOURA HIGH EFFICIENCY MDIC/SDP/Nº I/2012, em relação ao estabelecimento matriz, CNPJ 09.811.654/0001-70 e que a base do incentivo foram consideradas apenas as baterias identificadas pelos códigos HE1 (tipo 1) ou HE2 (tipo 2).

O ato administrativo de habilitação à fruição do crédito presumido de IPI previsto no art. 11-B da Lei nº 9.440/97, no caso concreto, é representado pelo “Certificado de Habilitação Específico para as Baterias Denominadas Moura High Efficiency MDIC/SDP/Nº I/2012” (fls. 258/259), emitido em 25 de julho de 2012, o qual certifica que foi concedido (fls.258/269):

**1. Que com base no projeto aprovado ao amparo do Regime Automotivo para o Desenvolvimento Regional, instituído pelo Art. 11-B da Lei 9.440, de 14 de março de 1997, na Lei nº 12.407, de 19 de maio de 2011, regulamentado pelo Decreto nº 7.389, de 9 de dezembro de 2010, e pela Portaria Interministerial nº 574, de 17 de dezembro de 2010, e de acordo com a cláusula segunda do TERMO DE COMPROMISSO ADITIVO MDIC/SDP/Nº 001/I/11, de 30 de junho de 2011, concede Certificado específico para as baterias com alto conteúdo tecnológico denominadas de "Moura High Efficiency" produzido pela empresa **ACUMULADORES MOURA S/A**, com Sede à Rua Diário de Pernambuco 195, Belo Jardim – PE, inscrito no CNPJ/MF sob o nº 09.811.654/0001-70, sendo o produto, **Baterias Automotivas chumbo-ácido, ventiladas, segmentadas em duas categorias, dentro da tecnologia High Efficiency, a saber:****

**Tipo 1 – Utilizando grades positivas otimizadas com tecnologia fundida e grades negativas com tecnologia expandida.**

**Tipo 2 – Utilizando placas positivas com grades expandidas a partir de fitas laminadas e placas negativas com grades expandidas.**

O produto incentivado é a bateria com alto conteúdo tecnológico denominada "Moura High Efficiency", de chumbo-ácido, ventiladas, segmentadas em duas categorias, dentro da tecnologia High Efficiency, sendo de tipo 1 ou tipo 2: *“1 – Utilizando grades positivas otimizadas com tecnologia fundida e grades negativas com tecnologia expandida; Tipo 2 - Utilizando placas positivas com grades expandidas a partir de fitas laminadas e placas negativas com grades expandidas.”*

Para se apropriar do benefício em questão, não basta ser produzido com a tecnologia "High Efficiency", mas se enquadrar nas demais especificações constantes do certificado, como ser de chumbo-ácido, ventiladas, utilizando grades positivas otimizadas com tecnologia fundida e grades negativas com tecnologia expandida etc, conforme descrito no certificado. A questão que se põe é quanto à identificação dos produtos que se enquadram nesta descrição e não, propriamente, quanto à tipo de produto incentivado, bem como a data que começou a produzir/comercializar as referidas baterias.

No presente caso, as receitas correspondentes às notas fiscais que não tinham a identificação HE na descrição das baterias automotivas classificadas dentro da tecnologia HIGH EFFICIENCY foram excluídas da base de cálculo do crédito presumido do art. 11-B da Lei nº 9.440/97.

Por sua vez, a DRJ pronunciou-se no sentido de que se trata de habilitação especificamente vinculada ao produto e não à tecnologia, motivo pelo qual, na apuração do crédito presumido do IPI, deveriam ser consideradas apenas as receitas de vendas no mercado interno das baterias automotivas e tracionárias denominadas “Moura High Efficiency”, produzidas por estabelecimentos localizados na Região Incentivada e identificadas pelas siglas HE1 (tipo 1) ou HE2 (tipo 2).

Em sua defesa, afirma a recorrente que a bateria produzida objeto dos autos representa o produto incentivado e está abarcada pelo Certificado de Habilitação MDIC/SDP/Nº I/2012, independente da denominação que conste do rótulo ou da descrição em nota fiscal.

Dos documentos que constam nos autos, prospecto do projeto Moura High Efficiency (fls. 260/270) não especifica os modelos que estão abrangidos pelo projeto certificado. Já o Laudo Técnico descritivo das baterias High Efficiency doc.11 (fls.5015/5016) contém apenas uma declaração do engenheiro técnico da recorrente de que os produtos ali listados possuem a tecnologia "High Efficiency", embora não conste na descrição do item a sigla "HE". O laudo consistente em mera declaração de funcionário da recorrente não se presta a

provar a natureza do produto. No catálogo da recorrente, também não se localizam as informações necessárias para se identificar seu enquadramento nas especificações do certificado.

Já nas fls. 6.080/6.212, a recorrente apresenta laudos que não foram entregues à fiscalização, uma vez que posteriores, sendo necessário que a autoridade fiscal teça suas considerações a respeito.

Desse modo, a Turma resolveu baixar o processo em diligência, para que a Autoridade intime a recorrente para que traga explicações sobre o conceito de tecnologia High Efficiency e qual sua diferença em relação à tecnologia até então utilizada; definir o que venha ser bateria ventilada; e, classificar suas baterias em função dos elementos constantes no certificado, se de chumbo-ácido, se ventilada, se utiliza a categoria tipo 1 ou tipo 2, dentro da tecnologia, Hihe Efficiency, juntando documentação probatória hábil a confirmar a referida classificação.

Acerca do Relatório Técnico/Laudo Técnico, os quais foram juntados pelo contribuinte às fls. 6083/6212, a Autoridade Fiscal encarregada da diligência requerida por esta Turma, pontuou os seguintes aspectos julgados relevantes:

a) Na introdução do referido Relatório Técnico, fls. 6086, cita-se que, na visita in loco ocorrida entre 05/10/2016 e 07/10/2016, foi realizada a inspeção das linhas de produção até a etapa final de embalagem e armazenamento das baterias. Além disso, identificaram-se todas as baterias recolhidas no mercado provenientes de montadoras ou de reposição a fim de promover a abertura e a análise visual interna das baterias (grades positivas e negativas).

b) O item 4.3 do Relatório Técnico, fls. 6090/6091, listaram-se todas as baterias que foram examinadas pelos técnicos/peritos contratados pelo contribuinte. Dessa listagem, evidenciam-se que as baterias objetos da análise foram fabricadas nos anos-calendário de 2013 e de 2014.

c) No item 5 Relatório Técnico, fls. 6146, os técnicos/peritos concluem, em suma, que as baterias coletadas/analizadas (ver listagem nas fls. 6090/6091), as quais foram fabricadas nos anos de 2013 ou de 2014, e as que eram produzidas no ano de 2016 apresentavam em sua construção as grades expandidas:

#### **5 Conclusões e considerações finais**

Todas as baterias analisadas pelos especialistas técnicos do CPqD, entre aquelas coletadas no mercado com fabricação anterior a 2016 e as produzidas atualmente pela Moura, apresentavam em sua construção grades produzidas segundo a tecnologia de grade expandida.

Perante todo o conteúdo apresentado neste relatório, inclusive com registro visual das análises, conclui-se que existe o uso da grade expandida, como fator de inovação de tecnologia, na fabricação de baterias automotivas, as quais seguem a padronização normativa nacional segundo Portaria Inmetro.

d) No item 1 do Laudo Técnico n.º 16C.014, fls. 6151, definiu-se que o objetivo seria a análise da tecnologia presente nas grades das placas positivas/negativas das baterias automotivas de chumbo-ácido, tendo em vista uma amostragem realizada do período compreendido entre janeiro/2013 e novembro/2014.

e) No Item 3 do Laudo Técnico n.º 16C.014, fls. 6152, enfatiza-se que as amostras coletas em campo (baterias automotivas) foram fabricadas entre janeiro/2013 e novembro/2014, conforme trecho extraído abaixo:

### 3. Informações e identificações das amostras

A Tabela 1 apresenta as principais informações sobre identificação e características das amostras coletadas em campo, fabricadas no período de janeiro de 2013 a novembro de 2014.

- f) Na tabela 1 – Identificação das amostras constante no Laudo Técnico n.º 16C.014, fls. 6153/6155, relacionaram-se todas as baterias que foram coletadas/analísadas. Ressalta-se, também, que todas as amostras foram fabricadas nos anos de 2013 ou de 2014.
- g) No item 6 – Resultado Final do Laudo Técnico n.º 16C.014, fls. 6208/6212, os técnicos/peritos concluem, em suma, que as baterias coletadas/analísadas, as quais foram fabricadas nos anos de 2013 ou de 2014, se enquadram na tecnologia High Efficiency HE1 ou HE2.

Sobre essas informações trazidas pela Autoridade Fiscal a recorrente aduz que “*de acordo com o Certificado de Habilitação emitido pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (fl. 6.325), a Contribuinte somente passou a apurar o crédito presumido do art. 11-B da Lei n.º 9.440/97 sobre as baterias produzidas com a tecnologia HE a partir de 07/2012, ano em que as baterias com a nova tecnologia, mais eficiente, foram lançadas no mercado. O próprio Auto de Infração deixa claro que o período fiscalizado se restringe aos meses de julho a dezembro de 2012*”.

Ainda, reafirma que “*não há dúvida de que deveriam ter sido consideradas pela fiscalização, no cálculo do incentivo do art. 11-B da Lei n.º 9.440/97, todas as baterias fabricadas com a tecnologia HE, e não somente aquelas que contêm a sigla “HE” na descrição do item que consta na nota fiscal e rótulo, tal como realizado pela autoridade lançadora e mantido pela autoridade fiscal responsável pela elaboração da Diligência Fiscal determinada pela Resolução CARF n.º 3302-000.825, valendo frisar que nem a Lei nem o Certificado de Habilitação trazem a obrigação de aposição de qualquer referência nos rótulos ou nota fiscal como requisito ao gozo do incentivo*”.

Tem-se porém, como observado pela Autoridade Fiscal na diligência, que nenhum dos modelos de baterias identificadas no laudo se refere ao período fiscalizado, ela ressalta que os períodos de apuração compreendidos na ação fiscal se referem aos anos-calendário de 2011 e de 2012, apontando divergência das datas de fabricação das amostras coletadas/analísadas pelos técnicos/peritos (2013 ou 2014) e como os técnicos/peritos não coletaram nem analisaram nenhuma bateria fabricada no ano de 2011 ou de 2012, conclui que a informação contida no Relatório Técnico/Laudo Técnico de fls. 6083/6212, não tem nenhuma repercussão na recomposição da escrita fiscal do IPI.

Verifica-se que nenhum dos modelos de baterias identificadas nos autos, - cujas notas fiscais deixaram de ser consideradas na base de cálculo do crédito presumido do Art. 11-B da Lei n.º 9.440/97 -, foram objeto de Laudos Específicos, não se pode afirmar com certeza de tudo que consta nos autos que as baterias comercializadas no período fiscalizado possuem de fato tecnologia High Efficiency.

*Contrario sensu*, o fato de tais modelos não haverem ingressado nos referidos laudo faz prova exatamente em desfavor da pretensão formulada pela recorrente em sede de diligência, prova esta que, para sua desconstituição, demandaria a exibição de outros e novos elementos probantes, cuja inexistência, como se tem em concreto, obsta o reconhecimento dos créditos pretendidos, cuja procedência não pode ser meramente presumida.

A recorrente, ainda, juntou aos autos a partir da fl. 6986, decisão proferida pela 2ª Turma da DRJ/Belém, no Acórdão n.º 01-37.241 (PA n.º 10435.721552/2016-74), em face de

fiscalização da própria Acumuladores Moura S/A, referente análise da mesma questão, em que se pronunciou-se de forma contrária a recorrente. A referida decisão afirma que de acordo com as Fichas Técnicas de Montagem espedidas pela ABNT NBR ISO 9001:2008 e ISO/TS 16949, 7.3.3.2 “*indicam que houve mudanças, a partir de setembro/2012*”, mas essa informação não confirma que as baterias produzidas objeto deste processo foram desenvolvidas com a tecnologia High Efficiency, visto que tratado acima, não foram objeto de Laudos Específicos.

Além do mais, a decisão citada, em resposta a diligência solicitada por aquela Autoridade julgadora, apura que nem todas as notas fiscais indicadas foram mantidas, na apuração do incentivo do art. 11-B, das quais se limitou às informações constantes das colunas “Código NCM”, “Descrição da Mercadoria/Serviços” e “Valor dos itens”. Ao final conclui que nenhum dos documentos trazido pela impugnante prova a efetiva inclusão dos modelos de indicadas pela Autoridade Fiscal, dentre aquelas produzidas em decorrência da tecnologia High Efficiency.

Tem-se que as alegações materiais devem estar acompanhadas de provas, conforme previsão expressa do inciso III, artigo 16 do Decreto 70.235/72<sup>5</sup>, notadamente à demonstração do quanto alegado, incumbindo à recorrente o ônus de comprovar suas alegações ao amparo no art. 373 do Código de Processo Civil<sup>6</sup>, bem como de exhibir escrituração, controles e documentos aptos a demonstrar a liquidez e certeza do crédito pleiteado, sob pena de, não o fazendo, atrair a incidência da máxima de que alegar sem provar é o mesmo que não alegar.

Pertinente destacar a lição do professor Hugo de Brito Machado, a respeito da divisão do ônus da prova:

No processo tributário fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, autor é o Fisco. A ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir. Na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus do fato constitutivo de seu direito (Código de Processo Civil, art.333, I). Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato geradora da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu ônus de provar o que alegou. A imunidade, como isenção, impedem o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. **A desconstituição, parcial ou**

<sup>5</sup> Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

<sup>6</sup> Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

§ 1º Nos casos previstos em lei ou diante de peculiaridades da causa relacionadas à impossibilidade ou à excessiva dificuldade de cumprir o encargo nos termos do caput ou à maior facilidade de obtenção da prova do fato contrário, poderá o juiz atribuir o ônus da prova de modo diverso, desde que o faça por decisão fundamentada, caso em que deverá dar à parte a oportunidade de se desincumbir do ônus que lhe foi atribuído.

§ 2º A decisão prevista no § 1º deste artigo não pode gerar situação em que a desincumbência do encargo pela parte seja impossível ou excessivamente difícil.

§ 3º A distribuição diversa do ônus da prova também pode ocorrer por convenção das partes, salvo quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

§ 4º A convenção de que trata o § 3º pode ser celebrada antes ou durante o processo.

**total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco. Deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil”.** (original não destacado)<sup>7</sup>

Sobre ônus da prova em compensação de créditos transcrevo entendimento da 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), em decisão consubstanciada no acórdão de n.º 9303-005.226, a qual me curvo para adotá-la neste voto:

(...) o ônus de comprovar a certeza e liquidez do crédito pretendido compensar é do contribuinte. O papel do julgador é, verificando estar minimamente comprovado nos autos o pleito do Sujeito Passivo, solicitar documentos complementares que possam formar a sua convicção, mas isso, repita-se, de forma subsidiária à atividade probatória já desempenhada pelo contribuinte. Não pode o julgador administrativo atuar na produção de provas no processo, quando o interessado, no caso, a Contribuinte não demonstra sequer indícios de prova documental, mas somente alegações.

De todo exposto, nego provimento ao recurso nesse ponto.

#### ***IV – Do dispositivo:***

Por todo exposto, conheço do Recurso Voluntário, no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade arguida, e no mérito 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 n.º 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. 6943/ 6944);
- b) manter os valores escriturados pela recorrente relativo 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 n.º 9.440/97, de acordo com as informações prestadas pela Autoridade Fiscal (item II – fl. 6942); e,
- 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 o ajuste reflexo da decisão definitiva proferida no PA n.º 10480.720471/2013-69 (item V); e,
- e) manter a exclusão do crédito presumido previsto no art. 11-B da Lei n.º 9.440/1997, em às baterias denominadas "Moura High Efficiency", tal como realizado pela autoridade lançadora.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

<sup>7</sup> Mandado de Segurança em Matéria Tributária, 3. ed., São Paulo: Dialética, 1998, p.252.

Denise Madalena Green