



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10805.903001/2021-39
ACÓRDÃO	3402-011.949 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2020 a 30/06/2020

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA ESPECÍFICA. DESCABIMENTO.

Descabido, por falta de falta de previsão normativa específica, o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI criados pelos art. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 1997, que não se confundem com o crédito presumido do imposto previsto no inciso IX, do art. 1º, e art. 11, IV, da Lei nº 9.440/1997.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o Conselheiro Jorge Luís Cabral que dava provimento.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos – Relatora

Assinado Digitalmente

Jorge Luis Cabral – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Bernardo Costa Prates Santos, Mariel Orsi Gameiro, Cynthia Elena de Campos e Jorge Luis Cabral (Presidente Substituto).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 104-007.871, proferido pela 2ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 04 que, por unanimidade de votos, não conheceu da Manifestação de Inconformidade em razão de concomitância, conforme Ementa abaixo:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2020 a 30/06/2020

CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO/ COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA ESPECÍFICA. DESCABIMENTO.

Descabido, por falta de previsão normativa específica, ressarcimento/ compensação do crédito presumido de IPI criado pelo 11-B da Lei nº 9.440, de 1997 - que não se confunde com o crédito presumido do imposto previsto no inciso IX, do art. 1º, e no art. 11, IV, da Lei nº 9.440/1997.

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

Por bem demonstrar os fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade, fls. 70/92, interposta aos 04/08/2021, fl. 681, contra o Despacho Decisório de fl. 03, emitido aos 06/07/2021, que deferiu, parcialmente no valor de R\$ 1.725.362,67, o Pedido de Ressarcimento de IPI, apresentando no valor de R\$ 43.966.338,73, relativo ao 2º trimestre de 2020, apurado pelo estabelecimento da contribuinte cadastrado no CNPJ sob o nº 03.470.727/0016-07. O deferimento parcial se deu pelos seguintes motivos: (i) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado; (ii) glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal; e (iii) ocorrência de reclassificação de créditos considerados passíveis de ressarcimento para não passíveis de ressarcimento.

I. Do Termo de Verificação Fiscal:

O Termo de Verificação Fiscal -TVF de fls. 25/44, no qual se embasou sobredito Despacho Decisório, registra que a contribuinte apresentou Pedidos de Ressarcimento – PER e Declarações de Compensação – DCOMP alusivos a pretensos créditos relativos aos 2º ao 4º trimestre de 2020, nos valores descritos na planilha a seguir:

Número do PER	Data	Período	Valor
35894.37353.190820.1.1.01-7923	19/08/2020	2º TRIM/2020	43.966.338,73
05842.62698.161120.1.1.01-0453	16/11/2020	3º TRIM/2020	313.227.116,73
27745.45266.160321.1.1.01-3740	16/03/2021	4º TRIM/2020	367.949.240,27

Esclarece o TVF que os valores objeto dos PER/DCOMP tratados nos processos acima se relacionam a: (i) crédito básico de IPI disciplinado pela Instrução Normativa SRF nº 33/99; (ii) crédito presumido de IPI, em montante equivalente a três por cento do valor do imposto destacado na nota fiscal, em conformidade com o art. 56, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; e (iii) crédito presumido de IPI instituído pelo art. 11-B, da Lei nº 9.440/97.

Reporta que os créditos acima foram analisados, tendo sido detectada a correção da apuração dos valores do crédito básico, do crédito presumido de IPI previsto no art. 56, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001 (apesar não constar do pedido de ressarcimento) e do crédito presumido de IPI de que cuida o art. 11-B, da Lei nº 9.440/97.

Explica, ademais, que foram feitas reclassificações, para não ressarcíveis, de créditos considerados pela contribuinte como ressarcíveis.

Comenta o TVF que o art. 37 e 38, da IN RFB nº 1.717, de 17/07/2017, prevê que os créditos de IPI podem ser utilizados, pelo estabelecimento que os escriturou, para dedução, na escrita fiscal, dos débitos do imposto decorrentes das saídas tributadas, inclusive em períodos subsequentes ao de apuração, quando restar saldo credor, e que o art. 39, dessa mesma Instrução Normativa, autoriza que os saldos credores sejam transferidos para outro estabelecimento da pessoa jurídica. Menciona, ainda, que os créditos de IPI citados no §1º, do art. 40, da IN RFB nº 1.717/2017 podem ser ressarcidos/compensados.

Refere-se à Solução de Consulta Interna – SCI COSIT nº 25, de 23/09/2016, cuja ementa foi reproduzida e que, segundo o TVF, consolida o entendimento quanto à impossibilidade de ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI tratados pelos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97.

Menciona que, quando foi publicada a Solução de Consulta Interna – SCI nº 25/2016, ainda estava vigente a IN RFB nº 1.300/2012, que disciplinava o ressarcimento e a compensação, sendo que, apesar de este ato ter sido revogado pela IN RFB nº 1.717/2017, não houve alteração do entendimento de reportada SCI, pois os dispositivos legais utilizados naquela Instrução Normativa foram mantidos na nova.

Frisa que a IN RFB nº 1.717/2017 retirou do rol dos créditos passíveis de ressarcimento “o crédito presumido de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440/97”, o que reforçaria o entendimento de que o crédito se extinguiu em 2010 e que a sua previsão na IN RFB nº 1.300/2012 “estaria amparada no prazo de 5 anos, a partir de 2010, que os contribuintes teriam para requerer o ressarcimento”.

Assim historia, aos moldes de sobredita Solução de Consulta Interna, diversos créditos presumidos e suas regulamentações:

- (i). crédito presumido de IPI, criado pela Lei nº 9.363, de 13/12/1996, como ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes nas compras de insumos no mercado interno utilizados por empresas exportadoras, texto legal expressamente admitiu a possibilidade do ressarcimento do crédito (art. 4º, da Lei nº 9.363/96);
- (ii). crédito presumido de IPI criado pela Lei nº 9.440, de 14/03/1997, com vigência até 31/12/1999, correspondente ao dobro da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS incidentes sobre o faturamento das empresas referidas no §1º, do art. 1º, de referida Lei, a qual, sem prever a possibilidade de ressarcimento/compensação, autorizou que regulamento dispusesse sobre a utilização do comentado crédito (§14, do art. 1º), o que

foi efetivado pelo Decreto nº 2.179, de 10/03/1997, que, inicialmente, não trouxe autorização para ressarcimento/compensação do comentado crédito presumido;

(ii.1). prorrogação, promovida pelo Decreto nº 3.893, de 22/08/2001, da vigência do sobredito benefício para o período de janeiro de 2000 a dezembro de 2010, consoante autorizado pelo inciso IV, do art. 11, da Lei nº 9.440/97,

(ii.2.). autorização de ressarcimento/compensação, dos comentados créditos presumidos de IPI excedentes, aos moldes do art. 6º, IV e §§1º a 3º, do Decreto nº 6.556, de 08/09/2008, c/c o art. 135, §6º, do Decreto nº 7.212, de 15/06/2010;

(ii.3) menciona que o art. 135, §4º a 6º, do Decreto nº 7.212, de 15/06/2010, previu a possibilidade de aproveitamento do crédito de IPI de que trata o art. 11, caput e inciso IV, da Lei nº 9.440/97, aproveitarem esse crédito para dedução do imposto devido, autorizando, quando restar saldo de rédito, sua transferência para o período seguinte e, ainda, a utilização do crédito não aproveitado no final de cada trimestre-calendário de conformidade com o disposto no art. 268, daquele Decreto;

(iii). crédito presumido de IPI, criado pelo art. 11-A, da Lei nº 9.440/97, incluído pela Lei nº 12.218, de 30/03/2010, com vigência de janeiro de 2011 a dezembro de 2015, apurado no valor da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas, em cada mês, decorrentes das vendas no mercado interno, multiplicado por: (i) 2 (dois), no período de 01/01 a 31/12/2011; (ii) 1,9 (um inteiro e nove décimos), no período de 01/01 a 31/12/2012; (iii) 1,8 (um inteiro e oito décimos), no período de 01/01 a 31/12/2013; (iv) 1,7 (um inteiro e sete décimos), no período de 01/01 a 31/12/2014; e (v) 1,5 (um inteiro e cinco décimos), no período de 01/01 a 31/12/2015;

(iii.1). aduz o TVF que, apesar de estarem no mesmo diploma legal e de guardarem semelhança, o incentivo do art. 11-A, da Lei nº 9.440/97 não se confunde com o do inciso IX, do art. 1º, da Lei nº 9.440/97, pois: (i) o art. 11 não foi revogado ou alterado; (ii) os benefícios têm vigências distintas e bem delimitadas; (iii) a apuração do crédito presumido estabelecida no art. 11-A, cujo multiplicador varia ao longo do tempo (de 2 a 1,5), é diferente do incentivo do art. 11, cujo multiplicado é fixo (dobro);e (iv) o novo benefício exige condicionantes para fruição, tais como investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região de instalação, que não constam do benefício anterior (art. 11-A, §4º);

(iii.2). ademais, cita que o comentado benefício foi regulamentado pelo Decreto nº 7.422, de 31/12/2010, que, tal como a Lei nº 12.218/2010, não traz qualquer referência à possibilidade de ressarcimento;

(iv). crédito presumido de IPI previsto no art. 11-B, da Lei nº 9.440/97, incluído pela Medida Provisória nº 512, de 25/11/2010 (convertida na Lei nº 12.407, de 19/05/2011), 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 (débitos), em cada mês, multiplicado por (i) 2 (dois), até o 12º mês de fruição do benefício; (ii) 1,9 (um inteiro e nove décimos), do 13º ao 24º mês de fruição do benefício; (iii) 1,8 (um inteiro e oito décimos), do 25º ao 36º mês de fruição do benefício; (iv) 1,7 (um inteiro e sete décimos), do 37º ao 48º mês de fruição do benefício; e (v) 1,5 (um inteiro e cinco décimos), do 49º ao 60º mês de fruição do benefício;

(iv.1). menciona que o comentado incentivo foi regulamentado pelo Decreto nº 7.389, de 09/12/2010, que, assim como a Lei nº 12.407/2011, não faz qualquer referência ou menção à possibilidade de ressarcimento de eventual saldo credor;

(v). crédito presumido de IPI, criado pelo art. 56, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2011, equivalente a 3% do valor do imposto destacado na Nota Fiscal, cuja norma de instituição não faz qualquer referência ou menção à possibilidade de ressarcimento de eventual saldo credor;

(vi). crédito presumido de IPI criado pela Lei nº 12.715, de 17/09/2012, para o qual o Decreto nº 7.819, de 03/10/2012, expressamente admitiu o ressarcimento/compensação, aos moldes de seu art. 15, §§1º a 3º.

Feito o apanhado acima, o TVF faz remissão aos arts. 256 a 258, do Decreto nº 7.212/2010 - que tratam de normas gerais para utilização dos créditos de IPI e deixam claro que o eventual saldo credor do imposto apenas pode ser utilizado de acordo com as normas expedidas pela RFB; ademais, reproduziu o art. 268, deste Decreto.

A partir das normas apresentadas, conclui que "sempre que a legislação quis oferecer ao contribuinte a possibilidade de requerer o ressarcimento em espécie ou utilizar em compensações os créditos presumidos do IPI o fez expressamente" e que "Como visto, não há para o crédito presumido de IPI instituído pelos artigos 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, introduzidos pelas Leis nº 12.218/2010 e 12.407/2011, respectivamente, expressa autorização legal ou regulamentar que conceda a estes créditos a prerrogativas de ressarcíveis ou compensáveis e, portanto, passíveis de utilização em PERDCOMP. Também, pelo mesmo fundamento, não é ressarcível o crédito de que trata o art. 56, da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35/2001", pelo que tais créditos "não atendem às exigências previstas nos §§ 1º e 2º, do art. 40, da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017. Por esse motivo, não podem ser objeto de ressarcimento".

Então, comenta a sistemática da não-cumulatividade do IPI disposta no art. 225, do Decreto nº 7.212/2010, e as distintas espécies de créditos do imposto previstos na legislação tributária (básicos, por devolução ou retorno, incentivados, presumidos e de outras naturezas) e destaca que os arts. 256 e 257, do Decreto nº 7.212/2010, e o art. 11, da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, estabelecem a regra geral de que os créditos de IPI apenas sejam utilizados para deduzir o imposto devido na saída de produtos do estabelecimento, repisando que o aproveitamento mediante ressarcimento/compensação depende de previsão legal expressa.

Alude que, nos termos dos arts. 226 a 250, do RIPI, para que o crédito seja ressarcido/compensado é necessário que se refira à aquisição de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem aplicados na industrialização. E enumera as seguintes condicionantes para que o crédito possa ser considerado ressarcível/compensável: (i) deve haver aquisição; (ii) somente se aplica a insumo integrados ao processo produtivo.

Aduz que, caso não atendidas as condições acima, "os créditos devem permanecer na escrita do IPI, somente podendo ser utilizados para compensar os débitos do imposto", sendo "indiferente, para fins de aplicação do disposto no artigo 11 da lei nº 9.779/99, e reproduzido no artigo 256, §2º, do RIPI, a condição do contribuinte. O que a lei prevê é apenas ressarcimento para atividades industriais, ou seja, o que interessa é o fato jurídico industrialização". E aduz que essa regra também está insculpida nos arts. 37 a 40, da IN RFB nº 1.717/2017, que transcreve.

Menciona que, *in casu*, conforme dados extraídos do Livro Registro de Apuração do IPI e dos arquivos transmitido ao SPED-EF, a contribuinte registrou créditos decorrentes de aquisição no mercado interno, transferências para industrialização, assim como créditos atinentes a outras operações, tais como devoluções e compras no mercado exterior de mercadorias para comercialização, sendo apenas ressarcíveis aqueles decorrentes de aqueles concernentes a insumos utilizados em processos de industrialização, não o sendo os demais créditos.

Destarte, conclui que, "dos créditos escriturados pelo contribuinte **somente são passíveis de ressarcimento aqueles decorrentes de aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização e transferências para industrialização**, pois todos esses insumos foram utilizados em processos de industrialização", sendo que "Os demais créditos não são ressarcíveis, uma vez que as operações de que foram originados não são definidas como industrialização. As devoluções se referem a veículos anteriormente produzidos. Ou seja, não sofreram nenhum processo de industrialização posterior. Do mesmo modo, as mercadorias recebidas em transferência de outras filiais e que foram objeto de comercialização".

Conclui, do mesmo modo, que "com relação aos veículos e demais bens adquiridos no exterior e revendidos no país também não sofreram nenhuma operação de industrialização, ocorrendo uma simples comercialização, **não são passíveis de ressarcimento**".

Em item intitulado "DOS PEDIDOS DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO", o TVF, após reproduzir o art. 6º, caput e §§1º a 3º, do Decreto nº 2.179/1997, com a redação dada pelo Decreto nº 6.556/2008, explica como apurou os montantes passíveis de ressarcimento, tendo consignado que , no levantamento do saldo passível de ressarcimento "primeiro descontamos, do saldo devedor, os créditos não ressarcíveis. Como em todos os períodos os créditos foram superiores aos débitos, os créditos ressarcíveis ficaram integralmente disponíveis para ressarcimento", consoante demonstrado no Anexo único do TVF.

Alfim, o TVF apresenta o seguinte quadro demonstrativo dos valores ressarcíveis no período analisado pela ação fiscal:

PER	PERÍODO	VALOR PLEITEADO	CRÉDITO RESSARCÍVEL	CRÉDITO RECLASSIFICADO PARA NÃO RESSARCÍVEL
35894.37353.190820.1.1.01-7923	19/08/2020	43.966.338,73	1.725.362,87	42.240.975,86
05842.62698.161120.1.1-01-0453	16/11/2020	313.227.116,73	12.429.791,75	300.797.324,99
27745.45266.160321.1.1.01-3740	16/03/2021	367.949.240,27	15.813.449,13	352.135.791,14

II. Manifestação de Inconformidade:

Inicialmente, a contribuinte alega que a Solução de Consulta Interna COSIT nº 25/2016 não produz os efeitos previstos nos arts. 46 a 53, do Decreto nº 70.235/72, nos arts. 88 a 102, do Decreto nº 7.574/2011, e no art. 14, da IN RFB nº 740, de 02/05/20073, pois a requerente não formulou o questionamento e, mesmo que produzisse tais efeitos, isto somente ocorreria a partir da data de sua publicação, o que ainda não ocorreu validamente, pois o ato apenas foi divulgado na internet, o que desatenderia ao ditame do art. 37, da CF/88, c/c o art. 103, do CTN, pois apenas a

veiculação por intermédio do Imprensa Oficial é que teria o condão de tornar o ato válido para todos os efeitos legais.

Reporta-se ao art. 2º, parágrafo único, inciso V, da Lei nº 9.784/994 e que, consoante o art. 1º, do Decreto-Lei nº 4.657, de 04/09/1942, a lei - e também todo e qualquer ato de norma cogente - "começa a vigorar em todo o país 45 dias depois de oficialmente publicada", sendo que esta medida não é suprida pela veiculação em sítio na rede mundial internet.

Reporta-se ao disposto no art. 5º, II, da CF/88, e pondera que a "Consulta Fiscal deve ter caráter nitidamente instrutivo e deve ser aplicada pela administração pública de forma ética e orientadora, com a finalidade única de atribuir segurança jurídica no cumprimento das obrigações fiscais" e, para ter validade perante todos os contribuintes, "deve atender à legalidade, a legitimidade, a eficiência, moralidade e publicidade, vinculando o órgão Consultado à obrigação de atuação ética com a exclusiva finalidade de garantir a segurança jurídica".

Aduz que a alegada falta de publicidade da SCI já seria suficiente para afastar sua aplicação a fatos pretéritos, haja visto o disposto no art. 37, da CF/88, em especial o princípio da publicidade.

Complementa que o Decreto nº 70.235/72, justamente para garantir a segurança jurídica, veda a instauração de procedimento fiscal relativo à espécie consultada até o trigésimo dia subsequente à ciência do consulente sobre a decisão final da consulta, de modo a permitir ao contribuinte a sua adequação à orientação apontada pela Solução de Consulta.

Exproba que o principal intuito da Consulta teria sido desviado, pois "a dúvida apresentada pela DRF em Contagem é exclusiva da sua unidade de jurisdição consulente e, em que pese não haver sido demonstradas divergências de entendimentos entre outras unidades da DRF, a d. fiscalização passou a considerar a SCI nº 25/2016 como decisão verdadeiramente vinculante aos demais órgãos da administração pública, equiparando a Cosit a um órgão máximo de julgamento administrativo".

Avante, por argumentação, censura o mérito da enfocada SCI, pois: (i) os arts. 1º, IX, 11-A e 11-B contêm o mesmo comando legal; e (ii) o Decreto nº 2.179/1997 prevê a possibilidade de ressarcimento de crédito presumido.

Inicialmente, diz que a própria COSIT considera que os arts. 11-A e 11-B "carregam o mesmo comando legal, sendo a interpretação da natureza de um a extensão do outro".

Detalha que o art. 1º, IX, da Lei nº 9.440/97, prevê o crédito presumido de IPI, com vigência até 31/12/1999 e que, por sua vez, o art. 11, desta Lei, previu a possibilidade de "extensão" deste dispositivo até 31/12/2010, como ocorreu no caso da contribuinte.

Comenta que, terminado o prazo de vigência do caput do art. 11, da Lei nº 9.440/97, o art. 11-A, da mesma Lei, incluído pela Lei nº 12.218/2010, estabeleceu hipóteses de apuração do crédito presumido de IPI, como ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, decorrentes de vendas no mercado interno, estabelecendo a forma e a quantificação destes créditos.

Outrossim, narra que, por sua vez, o art. 11-B, da Lei nº 9.440/97, inserido pela Lei nº 12.407, de 19/05/2011, "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 novos modelos de produtos já existentes”.

Reprova a conclusão da SCI COSIT nº 25/2016 de que os créditos dos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, não seriam ressarcíveis/compensáveis por falta de previsão legal nem teriam sido tratados pela IN RFB nº 1.300, de 20/11/2012 - que, no seu capítulo III versa, especificamente, do ressarcimento de créditos de IPI -, pois, apesar deste entendimento, "não há como se negar que tais artigos são extensões da previsão legal trazida pelo artigo 1o da Lei nº 9.440/11 (sic) que trata do benefício fiscal originário do Decreto 2.179/97".

Ressalta que a IN RFB 1.300, ao tratar, aos 20/12/2012, do crédito do art. 1º, inciso IX - cuja vigência foi encerrada aos 31/12/1999 - evidentemente o fez por considerar que os arts. 11-A e 11-B são extensão do incentivo, pois, contrariamente, "é admitir que o legislador administrativo gastou tinta e seu precioso tempo com um dispositivo legal que nenhum efeito mais produzia", pelo que reputa que "as letras A e B do artigo 11 tratam tão somente de metodologias distintas de apuração do crédito, razão pela qual seus respectivos decretos regulamentadores previam respectiva e somente tal metodologia diferenciada (sic)".

Sustenta, quanto ao incentivo do art. 11-A, que a própria Exposição de Motivos da MP nº 471/2009, convertida na Lei nº 12.218/2010, cita a necessidade de prorrogar os incentivos estabelecidos pelas Leis nº 9.440/97 e 9.826/99 e, quanto ao benefício fiscal do art. 11-B, aduz que a exposição de motivos da MP nº 512/2010, convertida na Lei nº 12.407/2011, expõe que apenas as empresas já habilitadas poderiam apresentar projetos e fala de reabertura de prazo ao regime previsto na Lei:

"6. A prorrogação da vigência dos incentivos fiscais estabelecidos nas Leis nº 9.440, de 1997 e nº 9.826, de 1999, por um período adicional de 5 (cinco) anos, enseja a manutenção de medidas indutoras da melhoria dos níveis de investimento, produção, vendas e emprego e propiciara a preservação do potencial competitivo da indústria automotiva brasileira, podendo atrair ainda novas inversões para a região".

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2007-2010/2009/Exm/EM-I-66-MF-MCT-MDIC-09-Mpv-471.htm

"8. O art. 1o da presente minuta propõe, portanto, o acréscimo do Art. 11-B à Lei nº 9.440, de 1997, para permitir, com o § 2º do novo artigo, a reabertura de prazo até 29 de dezembro de 2010 para que as empresas hoje habilitadas ao regime previsto na referida Lei possam apresentar novos projetos de investimento produtivos".

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2007-2010/2010/Exm/EMI-175-mf-mdic-mct-Mpv-510-10.htm

Exterioriza que apenas os empreendimentos habilitados, até 31/05/1997, "puderam e podem usufruir da norma prevista pelo art. 12 da Lei nº 9.440/1997" e que as empresas habilitadas em 1997 "firmaram um Termo de compromisso com o Ministério de Desenvolvimento Indústria e Comércio cujo número permaneceu inalterado, tendo apenas aditivos de rratificação quando da introdução dos artigos 11-A e 11-B Termo de Compromisso MDIC/SDP nº 168 I (11), II (11B) e III (11A)".

Finaliza este ponto dizendo que, caso prevalecesse o entendimento da discutida SCI, deveria ter sido reaberto prazo para habilitação de novos empreendimentos, quando da introdução na legislação dos aqui comentados artigos 11-A e 11-B, o que não ocorreu.

Continuando, sustenta que os Decretos nº 7.389, de 09/12/2010, e 7.422, de 31/12/2010, apenas regulamentam as alterações da metodologia de apuração dos créditos, mas não interferem na então vigente regulamentação da Lei nº 9.440/97; logo, o Decreto nº 2.179/97 - cujo art. 6º, §3º, com a redação dada pelo Decreto nº 6.556/2008, dispõe sobre o aproveitamento do crédito presumido conferido por citada Lei - não foi revogado, nem expressa tampouco tacitamente, por nenhum dispositivo normativo posterior, sendo o comando normativo aplicável, portanto, tanto em relação ao incentivo do art. 1º, quanto aos dos arts. 11-A e 11-B, todos da Lei nº 9.440/97.

Estima a contribuinte os Decretos nº 7.389/2010 e 7.422/2010 não têm sequer previsão da possibilidade de lançamento do crédito presumido de IPI na escrita fiscal do IPI para abatimento deste imposto, mas, apesar disto, seria absurdo o entendimento de que isto não poderia ser realizado, porque, do contrário, os arts. 11-A e 11-B representariam um "nada jurídico" e afirma que "Os Decretos não tratam da forma do aproveitamento do Crédito Presumido posto que por serem da mesma natureza do artigo 1º, inciso IX da lei nº 9.440/97, tal previsão já consta expressamente do §3º do artigo 6º do Decreto 2179/97".

Inobstante, advoga que, se o saldo credor, "ordinário" do IPI, decursivo de operações normais do estabelecimento industrial, é passível de ressarcimento/compensação (art. 268, do RIPI), "não é crível interpretar que um crédito 'extraordinário', para fomento da indústria e, mais ainda, de região do País, encontre o óbice pretendido pela SC".

Destaca que o art. 135, do RIPI/2010, dispõe sobre o crédito presumido da Lei nº 9.440/97 e estabelece, em seu §6º, que, caso reste saldo ao final de cada trimestre calendário, ele pode ser aproveitado segundo o disposto no art. 268, do RIPI, e nas disposições da RFB, e afiança ser impertinente o argumento de que os arts. 11-A e 11-B teriam instituído novos créditos presumidos ou de naturezas distintas, pois estes artigos estão incorporados ao próprio texto da Lei nº 9.440/97, além do que "inserir-se no mesmo contexto em que o Poder Legislativo estabeleceu política de incentivo e incremento ao desenvolvimento da indústria automobilística, criando estímulos a que a mesma se deslocasse para outras Regiões do País que o próprio legislador pretendeu estimular mediante a oportunidade de que indústrias nestas Regiões se instalassem e criassem novos polos de desenvolvimento e geração de riquezas e postos de trabalho".

Garante que, por meio dos arts. 11-A e 11-B, o legislador apenas prorrogou, até 31/12/2015, o mesmo crédito presumido já previsto no art. 11, da Lei nº 9.440/97, que possuía limitação no tempo até 31/12/2010, cujas hipóteses de utilização e aproveitamento estão contidas no art. 135, do RIPI. E diz que tanto é assim que "Houvesse a intenção do legislador ao baixar o RIPI em 15/06/2010 estabelecer hipótese diversa de aproveitamento dos créditos relativos aos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, introduzidas pela Lei nº 12.218, editada em 30/03/2010 e, por certo, teria ou haveria de ter estabelecido clara e expressamente, o que por evidente não o fez".

Em seguida, discorre sobre o aproveitamento de créditos de IPI na forma preconizada pelo §6º, do art. 135, c/c o art. 268, do RIPI, e fala que a autorização para ressarcimento/compensação destes créditos está contida no art. 21, §§ 2º e 3º, inciso III, da IN RFB nº 1.300/2012, na medida em que os arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440 tratam do mesmo crédito presumido do inciso IX, do art. 1º.

Ressalta que, quando pretendeu vedar o ressarcimento/compensação do crédito presumido de IPI, a RFB expressamente o fez, como ocorreu em relação a outro incentivo do setor automotivo - o INOVAR AUTO, regulamentado pelo Decreto nº 7.819,

de 03/10/2012, cujo art. 15, apesar de permitir a compensação com outros tributos federais da matriz, veda este procedimento se o crédito for transferido por outro estabelecimento.

Desaprova a interpretação da SCI porquanto ela tornaria "letra morta" tanto os arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, quanto o §3º, do art. 6º, do Decreto nº 2.179/1997, com a redação dada pelo Decreto nº 6.556/2008.

Argumenta que a interpretação literal dos dispositivos que concedem incentivo fiscal, aos moldes do art. 111, do CTN, não pode se dar ao ponto de restringir o direito e de desvirtuar a intenção da concessão do incentivo, tornando-o inócuo.

Outrossim, adverte que aqui não se está tratando mero incentivo fiscal, mas, sim, um contrato firmado entre as partes e que prevê diversas condições - como, de um lado, as hipóteses e a forma de apuração do crédito presumido de IPI e, de outro, por exemplo, a obrigação de a Requerente em apresentar investimentos em projetos de pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região a ser fomentada (aqui, reporta-se ao Termo de Compromisso aditivo que trata do crédito presumido de IPI no período de 01/01/2011 a 31/12/2015) - e cujo descumprimento unilateral pode implicar em denúncia por descumprimento e, inclusive, render ensejo a perdas e danos.

Destaca que tanto a lei, como o contrato firmado, "garantem claramente que o crédito presumido será concedido como forma de RESSARCIMENTO do PIS e da COFINS", razão por que eventual dispositivo em sentido contrário estaria contrariando a legalidade, a vontade do legislador e, sobremaneira, o contrato firmado pelo Governo Federal.

Em face de todo o exposto, a manifestante requereu: (i) a suspensão da cobrança dos débitos compensados; (ii) a reforma do Despacho Decisório, na parte em que não homologou parcela das compensações, e o integral reconhecimento do crédito de IPI ora discutido, com o total deferimento do PER apresentado; e (iii) por consequência, a total homologação das DCOMP objeto deste processo administrativo.

III. Da Intimação de fl. 231:

Por meio da intimação de fl. 231 a contribuinte foi instada a esclarecer "qual o montante do direito creditório (?) que está sendo combatido na manifestação de inconformidade interposta e esclarecer se discorda ou não da homologação parcial da Dcomp 35201.86448.190820.1.3.01-8200 e não homologação das Dcomps: 37416.68524.200820.1.3.01-0953, 00302.52344.020920.1.3.01-6809, 32801.23227.151020.1.3.01-5903, 31334.95048.161120.1.3.01-0787", tendo respondido, por meio da petição de fls. 237/239, que "considerando que o valor pleiteado foi de R\$ 43.966.388,73, o valor deferido pelo despacho decisório foi de R\$ 1.725.362,87, e o valor passível de contestação é de R\$ 42.241.025,86, a Requerente esclarece que se insurgiu, através da Manifestação de Inconformidade, contra toda a parcela do crédito não reconhecido como ressarcível/compensável, ou seja, no valor de R\$ 42.241.025,86" e que "o valor não reconhecido refere-se ao crédito decorrente do artigo 11B da Lei nº 9.440/97, questão essa amplamente debatida na Manifestação de Inconformidade".

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância pela via eletrônica em 07/12/2021 (Termo de Ciência por Abertura de Mensagem de e-fls. 1.650), apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo eletrônico em 05/01/2022 (Termo de Análise de Solicitação de Juntada de e-fls. 1.652), o que fez requerendo a reforma do Acórdão recorrido e do

Despacho Decisório na parte em que indeferiu o pedido de Restituição/Ressarcimento, a fim de que seja reconhecido e homologado integralmente o crédito pleiteado pela Recorrente.

Após, o processo foi encaminhado para inclusão em lote de sorteio.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Cynthia Elena de Campos**, Relatora

1. Pressupostos legais de admissibilidade

Conforme relatório, o Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Mérito

Versa o presente litígio de Pedido de Ressarcimento de IPI, apresentando no valor de R\$ 43.9666.338,73, relativo ao 2º trimestre de 2020, o qual foi deferido parcialmente em Despacho Decisório pelo valor de R\$ 1.725.362,67.

O deferimento parcial se deu pelos seguintes motivos: (i) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado; (ii) glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal; e (iii) ocorrência de reclassificação de créditos considerados passíveis de ressarcimento para não passíveis de ressarcimento.

A DRJ de origem manteve o Despacho Decisório por entender ser descabido o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI previstos nos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, por não se confundir com o crédito presumido do IPI do art. 1º, inc. IX e 11, inc. IV, do mesmo diploma legal, na forma prevista na Solução de Consulta Interna 25/2016.

Concluiu a decisão recorrida que o crédito presumido do art. 11-B, da Lei 9.440/97 não poderia ser objeto de ressarcimento, cabendo tão só a sua manutenção no Livro RAUPI.

A controvérsia posta em razões recursais versa sobre os seguintes argumentos:

- (i) Ausência de análise pelo acórdão da DRJ da inaplicabilidade da Solução de Consulta n. 25/2016 ao presente caso;
- (ii) Os créditos presumidos de IPI dos artigos. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97 são ressarcíveis.

Com relação ao argumento sobre ausência de análise da inaplicabilidade da Solução de Consulta nº 25/2016 ao presente caso, verifica-se na decisão recorrida a seguinte manifestação:

Feitos os esclarecimentos iniciais acima, destaco que o TVF não adota a SCI COSIT nº 25/2016 como ato normativo. Na realidade, referido Termo de Verificação Fiscal se vale dos fundamentos expostos no enfocado ato administrativo, que são repisados, e adota as conclusões sobre o temário emoldurado perfilhada pela referida Solução de Consulta Interna, que é reafirmada no TVF pela autoridade fiscal. E, sobre esses fundamentos e conclusões, a ora manifestante está podendo oportunamente se pronunciar por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade.

Então, como a Fiscalização não adotou, em si, a SCI como fundamento normativo, perde sentido as alegações da recorrente de que não estaria submetida a esta Solução de Consulta Interna, que não se confunde com a Solução de Consulta dada em resposta a questionamento do sujeito passivo, que é regulamentada pelo Decreto nº 70.235/72.

Portanto, ao contrário do que alega a Recorrente, a DRJ de origem analisou o argumento em referência, motivo pelo qual deve ser afastada tal argumentação da defesa.

Com relação ao argumento de possibilidade de ressarcimentos dos créditos presumidos de IPI dos artigos. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97, a Contribuinte entende que estes dispositivos tratam de benefícios que nada mais seriam que extensão daquele previsto no inciso IX, do art. 1º, desta Lei, e que teriam a mesma natureza deste, pelo que possível o ressarcimento/compensação aos moldes do §3º, do art. 6º, do Decreto nº 2.179/1997, incluído pelo Decreto nº 6.556/2008, bem como pelo art. 135, §6º, do Decreto nº 7.212/2010 e pelo art. 21, §3º, III, da IN RFB nº 1.300/2012.

Em síntese, a controvérsia restringe-se à análise da possibilidade de ressarcimento de crédito presumido de IPI previsto nos arts. 11-A e 11-B da Lei 9.440/97.

Vejamos o que prevê a legislação incidente:

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 § 1 deste artigo.

(...)

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:

I 2 (dois), no período de 1º de janeiro de 2011 a 31 de dezembro de 2011;

II 1,9 (um inteiro e nove décimos), no período de 1º de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2012;

III 1,8 (um inteiro e oito décimos), no período de 1º de janeiro de 2013 a 31 de dezembro de 2013;

IV 1,7 (um inteiro e sete décimos), no período de 1º de janeiro de 2014 a 31 de dezembro de 2014; e

V 1,5 (um inteiro e cinco décimos), no período de 1º de janeiro de 2015 a 31 de dezembro de 2015.

(...)

4º O benefício de que trata este artigo fica condicionado à realização de investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região, inclusive na área de engenharia automotiva, correspondentes a, no mínimo, 10% (dez por cento) do valor do crédito presumido apurado.

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.

(...)

2º O crédito presumido será equivalente ao resultado da aplicação das alíquotas do art. 1 da Lei n 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;

II - 1,9 (um inteiro e nove décimos), do 13 ao 24 mês de fruição do benefício;

III 1,8 (um inteiro e oito décimos), do 25 ao 36 mês de fruição do benefício;

IV 1,7 (um inteiro e sete décimos), do 37 ao 48 mês de fruição do benefício;

E V 1,5 (um inteiro e cinco décimos), do 49 ao 60 mês de fruição do benefício".

Entendo que não há previsão legal sobre a possibilidade de ressarcimento/compensação dos créditos presumidos previstos nos artigos 11-A e 11-B, da Lei Federal 9.440/1997 com outros tributos com fundamento no §3º, do art. 6º, do Decreto nº 2.179/1997, incluído pelo Decreto nº 6.556/2008, nem no art. 135, §6º, do Decreto nº 7.212/2010, tampouco com esteio no art. 21, §3º, III, da IN RFB nº 1.300/2012, pois tais

dispositivos somente permitem o aproveitamento no caso do crédito presumido de IPI decorrente dos incisos IX, do art. 1º, e inciso IV, do art. 11, ambos da Lei Federal 9.440/1997.

Por outro lado, através das normas de compensação e ressarcimento de tributos federais (no caso, a IN RFB 1300/2012, vigente à época), há previsão expressa sobre as hipóteses em que tal ação seria possível, qual seja: utilização para abatimento do próprio IPI na sua apuração em conta gráfica, não cabendo o seu ressarcimento em dinheiro ou ainda para ser utilizado para compensação de outros tributos federais.

A título de fundamentação, reproduzo parcialmente o r. voto da Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, acompanhado por esta Relatora em julgamento do **PAF nº 13819.903647/2017-79**, da mesma Contribuinte, no qual foi exarado o v. **Acórdão nº 3402-007.121**:

A leitura dos dispositivos legais denota que os benefícios fiscais dos artigos 11-A e 11-B não representam apenas uma modificação no período de concessão do crédito presumido do art. 1º, IX, todos da Lei n.º 9.440/1997. Com efeito, esses dois últimos dispositivos criaram novas espécies de créditos presumidos, com condições específicas para o próprio gozo desse benefício fiscal, em especial o investimento em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Buscando sistematizar a existência de três espécies distintas de créditos presumidos de IPI identificados na Lei n.º 9.440/1997, com diferentes formas de cálculo e com diferentes condições previstas para o próprio gozo dos benefícios fiscais depreendidos dos dispositivos legais, elabora-se um quadro resumo abaixo:

Dispositivos	Crédito presumido de IPI como ressarcimento do PIS e da COFINS	Condições para o gozo do benefício	Período de vigência	Forma de aproveitamento do crédito
Art. 1º, IX e §§ 1º e 14º Art. 11, IV	No valor correspondente ao dobro das referidas contribuições que incidiram sobre o faturamento	Ser uma empresa: - instalada ou que venha a se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e - que seja montadora e	Até 31/12/99 Estendido de 01/01/00 a 31/12/10	Na forma que dispuser o regulamento (Decreto n.º 2.179/1997)
		fabricante dos veículos e partes e peças relacionados nas alíneas 'a' a 'h' do §1º do art. 1º		
Art. 11-A (Incluído pela Lei n.º 12.218/10)	No valor correspondente a um denominador incidente sobre o valor das contribuições devidas, em cada mês, decorrente das vendas no mercado interno. O valor do denominador, de 2 a 1,5 décimos de acordo com o período nos incisos do art. 11-A. Passível de ser tomado na apuração cumulativa e não cumulativa do PIS e da COFINS	1) Ser uma empresa: - instalada ou que venha a se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e - que seja montadora e fabricante dos veículos e partes e peças relacionados nas alíneas 'a' a 'h' do §1º do art. 1º 2) Realização de investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região, inclusive na área de engenharia automotiva, correspondentes a, no mínimo, 10% do valor do crédito presumido apurado, a ser comprovado no Ministério da Ciência e Tecnologia conforme regulamento. 3) Em se tratando de apuração do PIS e da COFINS na não cumulatividade, necessário observar a forma de apuração do valor na forma dos §§ 1º a 3º do art. 11-A	Entre 01/01/11 e 31/12/15	Sem previsão legal específica
Art. 11-B (Incluído pela Lei n.º 12.407/11)	No valor correspondente a aplicação de um denominador incidente sobre o resultado da aplicação das alíquotas do art. 1º da Lei no 10.485/2002, sobre o valor das vendas no mercado interno, em cada mês, dos produtos constantes dos projetos. O valor do denominador, de 2 a 1,5 décimos de acordo com o número de meses de fruição do benefício relacionado nos incisos do art. 11-B, §2º.	1) Ser uma empresa habilitada na forma do art. 12 da Lei: - instalada ou que venha a se instalar nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e - que seja montadora e fabricante dos veículos e partes e peças relacionados nas alíneas 'a' a 'h' do §1º do art. 1º 2) Apresentar até o dia 29/12/2010 projetos que contemplem novos investimentos e a pesquisa para o desenvolvimento de novos produtos ou novos modelos de produtos já existentes. 3) Realização de investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região, inclusive na área de engenharia automotiva, correspondentes a, no mínimo, 10% do valor do crédito presumido apurado, 4) Vedado o aproveitamento do crédito presumido previsto no art. 11-A nas vendas dos produtos constantes dos projetos do art. 11-B	Até 31/12/20	Sem previsão legal específica

Observa-se, portanto, a existência de três espécies distintas de créditos presumidos de IPI como ressarcimento do PIS e da COFINS na Lei n.º 9.440/97, cada qual com sua forma de cálculo e com suas condições específicas.

E, atentando-se para a forma de aproveitamento dos créditos presumidos de IPI dos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997, confirma-se que, efetivamente, os dispositivos legais não trazem uma previsão legal específica. Da mesma forma, inexistente uma disciplina desta matéria nos regulamentos destes dispositivos, respectivamente, os Decretos n.º 7.422/2010 e n.º 7.389/2010.

Ora, uma vez inexistente uma disciplina específica da forma de aproveitamento do crédito, aplica-se por conseguinte, a regra geral de apuração de créditos de IPI prevista no Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n.º 7.212/2010 (RIPI/2010). Trata-se de raciocínio comum no Direito para a supressão de aparentes lacunas: inexistente uma norma específica trazida na lei (que prevaleceria sobre a norma geral), aplica-se a norma geral.

Em se tratando de utilização dos créditos, cabe observar, portanto, os artigos 256 e 257 do RIPI/2010, que trazem as normas gerais de forma de escrituração e aproveitamento das diferentes espécies de créditos:

Seção IV - Da Utilização dos Créditos - Normas Gerais

Art. 256. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento, tributado à alíquota zero, ou ao abrigo da imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação, nos termos do inciso II do art. 18, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 268 e 269, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Art. 257. O direito à utilização do crédito a que se refere o art. 256 está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração neste Regulamento. (grifei)

Como se depreende da leitura dos dispositivos acima transcritos, todos os créditos de IPI apurados pelo sujeito passivo, sejam eles básicos ou presumidos, serão escriturados pelo estabelecimento e serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos do mesmo estabelecimento. O eventual saldo credor será transferido para o período seguinte.

Por sua vez, a possibilidade de ressarcimento do saldo credor de IPI somente será possível nos limites autorizados pela lei. O art. 256, §2º do RIPI/2010 acima transcrito faz referência aos créditos básicos de IPI previstos no art. 11 da Lei nº 9.779/1999. Somente quando houver previsão específica na lei é que o crédito presumido poderá ser passível de ressarcimento.

É o que ocorre, por exemplo, com o crédito presumido do IPI na exportação, para o qual há previsão legal específica de ressarcimento no art. 4º da Lei nº

9.363/1996. Ou mesmo com o ressarcimento do art. 1º, IX, da Lei n.º 9.440/97, cujo regulamento passou a prever a possibilidade de ressarcimento após a alteração dada pelo Decreto n.º 6.556/2008.3

Especificamente em se tratando de um crédito presumido para estímulo, investimento e desenvolvimento tecnológico de estabelecimentos localizados nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, a possibilidade do aproveitamento do crédito apenas pelo estabelecimento localizado na região se coaduna com o próprio propósito do benefício fiscal. O que se pretende é estimular o investimento, o desenvolvimento e a tecnologia dos estabelecimentos do setor automobilístico localizados naquela região, e não todos os estabelecimentos da pessoa jurídica espalhados pelo Brasil.

E aqui frise-se: o contrato do incentivo fiscal firmado pela pessoa jurídica não garantia expressamente o ressarcimento do IPI, como bem evidenciado pela r. decisão recorrida:

76. Observo, por oportuno, que os Termos de Compromisso assinados não reconhecem a possibilidade de o crédito presumido de IPI ser ressarcido/compensado pelo sujeito passivo, pelo que não tem sentido a alegação de descumprimento unilateral. (e-fl. 129)

Assim, por ausência de dispositivo legal e por se coadunar com o próprio propósito do benefício fiscal, o crédito presumido do IPI dos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97 somente poderá ser apurada pelo estabelecimento localizado na região, dentro da sua escrita, não sendo suscetível de ressarcimento e compensação de eventual saldo remanescente.

Desta forma, me filio à primeira corrente identificada neste Conselho, entendendo pela impossibilidade de ressarcimento/compensação do crédito presumido de IPI por falta de previsão legal específica. Nesse sentido:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013 CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA ESPECÍFICA. DESCABIMENTO. Descabido, por falta de falta de previsão normativa específica, o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI criados pelos art. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 1997, que não se confundem com o crédito presumido do imposto previsto no inciso IX, do art. 1º, e art. 11, IV, da Lei nº 9.440/1997." (Processo 13819.903986/2014-11 Data da Sessão 31/01/2019 Relator Tiago Guerra Machado Nº Acórdão 3401-005.800)

Em seu voto, o Conselheiro Relator Tiago Guerra Machado deixa clara a ausência de previsão normativa para o ressarcimento dos créditos presumidos dos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997, evidenciando que o fato do crédito presumido ser conferido a título de ressarcimento do PIS e da COFINS não implica que ele seja "ressarcível" para fins de IPI:

Por conta disto, não é possível estender – eis que não há menção expressa nesse particular a possibilidade de ressarcimento/compensação dos créditos

presumidos previstos nos artigo 11-A e 11B, da Lei Federal 9.440/1997 **com outros tributos com fundamento no §3º, do art. 6º, do Decreto nº 2.179/1997, incluído pelo Decreto nº 6.556/2008, nem no art. 135, §6º, do Decreto nº 7.212/2010, tampouco com esteio no art. 21, §3º, III, da IN RFB nº 1.300/2012, pois tais dispositivos somente permitem o aproveitamento no caso do crédito presumido de IPI decorrente dos inciso IX, do art. 1º, e inciso IV, do art. 11, ambos da Lei Federal 9.440/1997.**

Além disso, é muito pertinente a análise da DRJ quando afirma que “o fato de que o crédito presumido de IPI seja conferido a título de “ressarcimento” da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS **não obriga que o crédito seja ressarcível, eis que a origem do crédito não se confunde com sua natureza ressarcível/não ressarcível**”, afinal a criação do crédito presumido como um “ressarcimento do PIS/COFINS” implica dizer que o governo federal buscou maneira de desonerar o custo tributário de tais contribuições através de registro como “outros créditos” na apuração do IPI. **Não há direito ao ressarcimento automático previsto em lei.**

Inexiste, portanto, previsão legal para tal ressarcimento. (grifei)

Desataco igualmente o r. voto do Conselheiro Vinícius Guimarães, em julgamento ao PAF nº **13819.903644/2017-35**, da mesma Contribuinte, no qual foi proferido o v. **Acórdão nº 9303-014.668** em sessão ocorreu no dia 21 de fevereiro de 2024, sendo acompanhado por esta Relatora, e cujos fundamentos adoto como razão de decidir:

No presente caso, a controvérsia restringe-se à análise da possibilidade de ressarcimento de crédito presumido de IPI previsto nos arts. 11-A e 11-B da Lei 9.440/97.

Essa matéria não é nova na Câmara Superior. Veja-se, por exemplo, o Acórdão nº. 9303-012.642, Rel. Tatiana Midori, julgado em 06/12/2021, no qual foi decidido, por unanimidade de votos, que os créditos presumidos de IPI, referidos nos arts. 11-A e 11-B da Lei Lei 9.440/97, não são passíveis de ressarcimento, **pois não há previsão legal específica para tanto**. Inexistindo norma específica, o aproveitamento dos créditos de IPI deve seguir a regra geral prevista no Regulamento do IPI (RIPI/2010) - em especial os arts. 256 e 257, pela qual os créditos escriturados serão passíveis de dedução do valor do imposto devido.

Na mesma linha, veja-se, por exemplo: Acórdão nº. 3401-005.800, julgado em 31/01/2019, por unanimidade; Acórdão nº. 3401-007.130, de 20/11/2019, por unanimidade; Acórdão nº. 3302-007.754, 20/11/2019, por voto de qualidade.

Na mesma direção, o acórdão recorrido rechaçou, por unanimidade de votos, a possibilidade de ressarcimento do crédito presumido de IPI em discussão, por falta de previsão legal específica. Eis os fundamentos para a negativa de provimento:

(...)

Para compreender melhor essa discussão, insta transcrever os dispositivos envolvidos na controvérsia da Lei n.º 9.440/1997:

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

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

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

- a) veículos automotores terrestres de passageiros e de uso misto de duas rodas ou mais e jipes;
- b) caminhonetes, furgões, pick-ups e veículos automotores, de quatro rodas ou mais, para transporte de mercadorias de capacidade máxima de carga não superior a quatro toneladas;
- c) veículos automotores terrestres de transporte de mercadorias de capacidade de carga igual ou superior a quatro toneladas, veículos terrestres para transporte de dez pessoas ou mais e caminhões-tratores;
- d) tratores agrícolas e colheitadeiras;
- e) tratores, máquinas rodoviárias e de escavação e empilhadeiras;
- f) carroçarias para veículos automotores em geral;
- g) reboques e semi-reboques utilizados para o transporte de mercadorias;
- h) partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos - acabados e semi-acabados - e pneumáticos, destinados aos produtos relacionados nesta e nas alíneas anteriores. (...)

§ 14. A utilização dos créditos de que trata o inciso IX será efetivada na forma que dispuser o regulamento.

Art. 11. O Poder Executivo poderá conceder, para as empresas referidas no § 1o do art. 1o, com vigência de 1o de janeiro de 2000 a 31 de dezembro de 2010, os seguintes benefícios: (...)

IV - extensão dos benefícios de que tratam os incisos IV, VI, VII, VIII e IX do art. 1o.

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: (Dispositivo 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;

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

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

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

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

§ 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.

§ 2º Para os efeitos do § 1º, o contribuinte deverá apurar separadamente os créditos decorrentes dos custos, despesas e encargos vinculados às receitas auferidas com a venda no mercado interno e os créditos decorrentes dos custos, despesas e encargos vinculados às receitas de exportações, observados os métodos de apropriação de créditos previstos nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e nos §§ 8º e 9º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 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.

§ 4º O benefício de que trata este artigo fica condicionado à realização de investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região, inclusive na área de engenharia automotiva, correspondentes a, no mínimo, 10% (dez por cento) do valor do crédito presumido apurado.

§ 5º A empresa perderá o benefício de que trata este artigo caso não comprove no Ministério da Ciência e Tecnologia a realização dos investimentos previstos no § 4º, na forma estabelecida em regulamento.

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. (Dispositivo incluído pela Lei nº 12.407, de 2011)

§ 1o Os novos projetos de que trata o caput deverão ser apresentados até o dia 29 de dezembro de 2010, na forma estabelecida pelo Poder Executivo.

§ 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;

II - 1,9 (um inteiro e nove décimos), do 13o ao 24o mês de fruição do benefício;

III - 1,8 (um inteiro e oito décimos), do 25o ao 36o mês de fruição do benefício;

IV - 1,7 (um inteiro e sete décimos), do 37o ao 48o mês de fruição do benefício; e

V - 1,5 (um inteiro e cinco décimos), do 49o ao 60o mês de fruição do benefício.

§ 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.

§ 4o O benefício de que trata este artigo fica condicionado à realização de investimentos em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica na região, inclusive na área de engenharia automotiva, correspondentes a, no mínimo, dez por cento do valor do crédito presumido apurado.

§ 5o Sem prejuízo do disposto no § 4o do art. 8o da Lei no 11.434, de 28 de dezembro de 2006, fica permitida, no prazo estabelecido no § 1o, a habilitação para alteração de benefício inicialmente concedido para a produção de produtos referidos nas alíneas “a” a “e” do § 1o do art. 1o da citada Lei, para os referidos nas alíneas “f” a “h”, e vice-versa.

§ 6o O crédito presumido de que trata o caput extingue-se em 31 de dezembro de 2020, mesmo que o prazo de que trata o § 2o ainda não tenha se encerrado. (grifei)

A leitura dos dispositivos legais denota que os benefícios fiscais dos artigos 11-A e 11-B não representam apenas uma modificação no período de concessão do crédito presumido do art. 1º, IX, todos da Lei n.º 9.440/1997. Com efeito, esses dois últimos dispositivos criaram novas espécies de créditos presumidos, com condições específicas para o próprio gozo desse benefício fiscal, em especial o investimento em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Buscando sistematizar a existência de três espécies distintas de créditos presumidos de IPI identificados na Lei n.º 9.440/1997, com diferentes formas de cálculo e com diferentes condições previstas para o próprio gozo dos benefícios fiscais depreendidos dos dispositivos legais, elabora-se um quadro resumo abaixo:

(...)

Observa-se, portanto, a existência de três espécies distintas de créditos presumidos de IPI como ressarcimento do PIS e da COFINS na Lei n.º 9.440/97, cada qual com sua forma de cálculo e com suas condições específicas.

E, atentando-se para a forma de aproveitamento dos créditos presumidos de IPI dos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997, confirma-se que, efetivamente, os dispositivos legais não trazem uma previsão legal específica. Da mesma forma, inexistente uma disciplina desta matéria nos regulamentos destes dispositivos, respectivamente, os Decretos n.º 7.422/2010 e n.º 7.389/2010.

Ora, uma vez inexistente uma disciplina específica da forma de aproveitamento do crédito, aplica-se por conseguinte, a regra geral de apuração de créditos de IPI prevista no Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto n.º 7.212/2010 (RIPI/2010). Trata-se de raciocínio comum no Direito para a supressão de aparentes lacunas: inexistente uma norma específica trazida na lei (que prevaleceria sobre a norma geral), aplica-se a norma geral.

Em se tratando de utilização dos créditos, cabe observar, portanto, os artigos 256 e 257 do RIPI/2010, que trazem as normas gerais de forma de escrituração e aproveitamento das diferentes espécies de créditos:

Seção IV - Da Utilização dos Créditos - Normas Gerais

Art. 256. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento, tributado à alíquota zero, ou ao abrigo da imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação, nos termos do inciso II do art. 18, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 268 e 269, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Art. 257. O direito à utilização do crédito a que se refere o art. 256 está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração neste Regulamento. (grifei)

Como se depreende da leitura dos dispositivos acima transcritos, todos os créditos de IPI apurados pelo sujeito passivo, sejam eles básicos ou presumidos, serão escriturados pelo estabelecimento e serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos do mesmo estabelecimento. O eventual saldo credor será transferido para o período seguinte.

Por sua vez, a possibilidade de ressarcimento do saldo credor de IPI somente será possível nos limites autorizados pela lei. O art. 256, §2º do RIPI/2010 acima transcrito faz referência aos créditos básicos de IPI previstos no art. 11 da Lei nº 9.779/1999. Somente quando houver previsão específica na lei é que o crédito presumido poderá ser passível de ressarcimento.

É o que ocorre, por exemplo, com o crédito presumido do IPI na exportação, para o qual há previsão legal específica de ressarcimento no art. 4º da Lei nº 9.363/1996. Ou mesmo com o ressarcimento do art. 1º, IX, da Lei nº 9.440/97, cujo regulamento passou a prever a possibilidade de ressarcimento após a alteração dada pelo Decreto nº 6.556/2008.3

Especificamente em se tratando de um crédito presumido para estímulo, investimento e desenvolvimento tecnológico de estabelecimentos localizados na região Norte, Nordeste e Centro-Oeste, a possibilidade do aproveitamento do crédito apenas pelo estabelecimento localizado na região se coaduna com o próprio propósito do benefício fiscal. O que se pretende é estimular o investimento, o desenvolvimento e a tecnologia dos estabelecimentos do setor automobilístico localizados naquela região, e não todos os estabelecimentos da pessoa jurídica espalhados pelo Brasil.

E aqui frise-se: o contrato do incentivo fiscal firmado pela pessoa jurídica não garantia expressamente o ressarcimento do IPI, como bem evidenciado pela r. decisão recorrida:

76. Observo, por oportuno, que os Termos de Compromisso assinados não reconhecem a possibilidade de o crédito presumido de IPI ser ressarcido/compensado pelo sujeito passivo, pelo que não tem sentido a alegação de descumprimento unilateral. (e-fl. 130)

Assim, por ausência de dispositivo legal e por se coadunar com o próprio propósito do benefício fiscal, o crédito presumido do IPI dos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97 somente poderá ser apurada pelo estabelecimento localizado na região, dentro da sua escrita, não sendo suscetível de ressarcimento e compensação de eventual saldo remanescente.

Desta forma, me filio à primeira corrente identificada neste Conselho, entendendo pela impossibilidade de ressarcimento/compensação do crédito presumido de IPI por falta de previsão legal específica. Nesse sentido:

"Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013 CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA ESPECÍFICA. DESCABIMENTO. Descabido, por falta de falta de previsão normativa específica, o ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI criados pelos art. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440, de 1997, que não se confundem com o crédito presumido do imposto previsto no inciso IX, do art. 1.º, e art. 11, IV, da Lei n.º 9.440/1997." (Processo 13819.903986/2014-11 Data da Sessão 31/01/2019 Relator Tiago Guerra Machado Nº Acórdão 3401-005.800)

Em seu voto, o Conselheiro Relator Tiago Guerra Machado deixa clara a ausência de previsão normativa para o ressarcimento dos créditos presumidos dos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997, evidenciando que o fato do crédito presumido ser conferido a título de ressarcimento do PIS e da COFINS não implica que ele seja "ressarcível" para fins de IPI:

Por conta disto, não é possível estender – eis que não há menção expressa nesse particular a possibilidade de ressarcimento/compensação dos créditos presumidos previstos nos artigos 11-A e 11-B, da Lei Federal 9.440/1997 com outros tributos com fundamento no §3º, do art. 6º, do Decreto nº 2.179/1997, incluído pelo Decreto nº 6.556/2008, nem no art. 135, §6º, do Decreto nº 7.212/2010, tampouco com esteio no art. 21, §3º, III, da IN RFB nº 1.300/2012, pois tais dispositivos somente permitem o aproveitamento no caso do crédito presumido de IPI decorrente dos incisos IX, do art. 1º, e inciso IV, do art. 11, ambos da Lei Federal 9.440/1997.

Além disso, é muito pertinente a análise da DRJ quando afirma que "o fato de que o crédito presumido de IPI seja conferido a título de "ressarcimento" da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não obriga que o crédito seja ressarcível, eis que a origem do crédito não se confunde com sua natureza ressarcível/não ressarcível", afinal a criação do crédito presumido como um "ressarcimento do PIS/COFINS" implica dizer que o governo federal buscou maneira de desonerar o custo tributário de tais contribuições através de registro como "outros créditos" na apuração do IPI. Não há direito ao ressarcimento automático previsto em lei.

Inexiste, portanto, previsão legal para tal ressarcimento. (grifei)

Com isso, cabe ser negado provimento ao Recurso Voluntário neste ponto.

Adotando as mesmas razões, mantenho a posição de que não ressarcíveis os créditos presumidos de IPI dos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/1997, e portanto, não podem ser objetos de PER/DCOMP, motivo pelo qual deve ser negado o ressarcimento objeto do presente litígio.

3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Cynthia Elena de Campos