



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11971.000155/2003-36  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3301-003.237 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de março de 2017  
**Matéria** IPI  
**Embargante** TCA TECNOLOGIA EM COMPONENTES AUTOMOTIVOS S.A.  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/03/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OBSCURIDADE. CONTRADIÇÃO.

Cabem os Embargos de Declaração quando caracterizada a omissão, contradição ou obscuridade e não se prestam a rediscutir matéria já decidida.

Embargos de Declaração rejeitados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar os embargos de declaração.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Valcir Gassen - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração (fls. 709 a 720), de 24 de agosto de 2015, interpostos pelo Contribuinte em face da decisão consubstanciada no Acórdão n.º 3101-001.819 (fls. 682 a 696), de 25 de fevereiro de 2015, da 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, que, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário (fls. 621 a 652) apresentado pelo Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do Acórdão ora embargado:

O contribuinte acima qualificado formalizou **pedidos de ressarcimento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI**, nos valores de R\$ 1.535.010,08 e R\$ 1.146.904,74, referentes aos 4º trimestre de 2002 e 1º trimestre de 2003, respectivamente, com fundamento no art. 11 da Lei n.º 9.779, de 1999, **cumulado com pedidos de compensação, apresentados através de PER/DCOMPs.**

2.No Termo de Informação Fiscal de fls. 247/274, a autoridade diligenciadora opinou pelo deferimento parcial do pleito, proposto nos valores de R\$ 282.025,33 (4º trimestre de 2002) e R\$ 103.590,76 (1º trimestre de 2003), depois de historiar a legislação aplicável e consignar as seguintes informações, aqui repisadas no que interessa ao deslinde do litígio:

2.1.A partir do 1º decêndio de 2002, constatou-se o registro de valores significativos no Livro de Registro de Apuração do IPI – RAIPI, a título de crédito presumido, com base em CERTIFICADO DE HABILITAÇÃO MDIC/SDP/Nº 002/02 (fls. 205/206), que encontra fundamento no Decreto n.º 3.893, de 22 de agosto de 2001, e na Portaria MDIC/MF n.º 258, de 14 de outubro de 2001, e atinge fatos geradores a partir de 1º de fevereiro de 2002 até 31 de dezembro de 2010. A sua utilização condiciona-se ao cumprimento das cláusulas e condições constantes do Termo de Compromisso MDIC/SDP/N.º 002/02 (fls. 207/209). A sua base legal é a Lei n.º 9.440/97 (art. 1º, Inciso IX, e §1º, alínea “h”, e §14);

2.2.Com fulcro no §14 do referido diploma legal, editou-se o Decreto n.º 3.893/2001, que, em seu art. 1º, previu que incentivo fiscal do crédito presumido, a título de ressarcimento das contribuições para o PIS e para a COFINS, poderia ser concedido até 31/12/2010 e no montante correspondente à aplicação do percentual de 7,30% sobre o faturamento decorrente da venda de produtos de fabricação própria.

Mais adiante, em seu art. 6º, o mesmo diploma regulamentar previu que a forma pela qual se poderia efetivar o benefício seria a utilização do crédito presumido de IPI (inciso IX), determinando a sua escrituração no RAIPI;

2.3.O contribuinte formulou o pedido com base na Lei n.º 9.779/99, cujas formas de utilização estão previstas nos arts. 73 e 74 da Lei n.º 9.430/96, de modo que apenas o saldo credor acumulado, estimado em função da sobreposição dos valores de créditos relativos a aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos pelo contribuinte em relação aos valores de débitos pelas saídas, é que será passível de ressarcimento. Assim, o art. 11 da Lei n.º 9.779/99 somente pode servir de fundamento legal ao pedido de ressarcimento que inclua valores do saldo credor acumulado decorrente da acumulação desses créditos.

Quanto ao crédito presumido de que trata a Lei n.º 9.440/97, verificasse que os valores a este título compuseram indevidamente o montante apresentado nos pedidos de ressarcimento, porquanto inexistia previsão para tal forma de utilização, uma vez que o referido diploma legal, que criou o benefício, nada mencionou acerca da possibilidade de serem ressarcidos valores do citado incentivo, limitando-se o diploma regulamentar a estabelecer a forma pela qual se efetivaria o benefício.

O Decreto n.º 3.893/2001 também não abriu tal possibilidade, resumindo-se a determinar que o crédito presumido seria escriturado no RAIFI, o mesmo sucedendo com o Regulamento do IPI de 1998 (RIPI/98);

2.4.O RIPI/2002, em capítulo especialmente dedicado ao setor automotivo, determinou, em seu art. 112, §4º, que o referido incentivo fiscal deve ser escriturado no RAIFI, sem nada prever acerca de outra possível utilização, como ressarcimento ou compensação com outros tributos e contribuições federais. Em idêntico sentido, a Instrução Normativa – IN SRF n.º 210, de 30 de setembro de 2002, à época vigente, relacionava quais créditos poderiam ser objeto de pedido de ressarcimento em espécie ou mesmo compensação com débitos relativos a outros tributos e contribuições administrativos pela SRF, não mencionando o crédito presumido instituído pela Lei n.º 9.440/97;

2.5.O fato de, após a edição da Lei n.º 9.440/97, ter sobrevivido o regime de substituição tributária, mediante suspensão obrigatória do IPI para as vendas, no mercado interno, de chassis, carrocerias, peças, partes, componentes e acessórios aos fabricantes de veículos, determinada pelo art. 5º da Medida Provisória (MP) n.º 1.916/99, convertida na Lei n.º 9.826/99, não autoriza a conclusão de que o benefício de crédito presumido só cumpriria a sua função se fosse reconhecido o direito ao ressarcimento dos respectivos valores, já que, com as saídas com suspensão obrigatória do IPI, pouco se teria a usufruir do benefício, uma vez que não haveria débitos do IPI a serem compensados com o crédito incentivado acumulado na escrita. Em primeiro lugar, a própria lei que regula o regime de substituição (suspensão) obrigatória prevê que a suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial. Em segundo, o fato de o contribuinte ter poucas saídas tributadas pelo IPI, uma vez que parcela significativa de sua produção sai com suspensão, é uma circunstância econômica, de mercado ou mesmo organizacional;

2.6.Se o legislador desejasse que o valor concedido a título de incentivo pudesse ser aproveitado para extinguir débitos de outros tributos, teria sido explícito, como o fez para o crédito de IPI a título de ressarcimento do PIS e da COFINS, da mesma forma assim poderia ter agido o Poder Executivo, ao regulamentar a forma pela qual o beneficiário poderia se utilizar do crédito em tela (cita ementas de decisões do Segundo Conselho de Contribuintes, sustentando o seu entendimento);

2.7.O contribuinte creditou-se indevidamente de valores referentes ao IPI destacado nas entradas de mercadorias ou bens recebidos para demonstração, o que a legislação proíbe. Tais valores não são passíveis de ressarcimento nem de manutenção na escrita fiscal;

2.8.Em função da reversão à escrita fiscal de valores de crédito presumido que foram desconsiderados na apuração do saldo credor passível de ressarcimento, foi necessário verificar a sua exatidão, conforme registrado pelo contribuinte, que, para tanto, foi intimado a demonstrar a base de cálculo de tais valores. Em resposta, o contribuinte apresentou demonstrativo, no qual constatados dois equívocos: primeiro, a inclusão indevida na base de cálculo, quando as contribuições e o crédito presumido eram calculados sobre o faturamento, de valores a título de devoluções de vendas e de vendas para o mercado externo, que são imunes à incidência das contribuições sociais; segundo, o Decreto n.º 5.710/2006 promoveu significativa

mudança na metodologia de cálculo do crédito presumido, pois editado com vistas a corrigir distorções geradas pelo diploma anterior (Decreto n.º 3.893/2001), que previa metodologia de cálculo do incentivo incompatível com o regime vigente de apuração das contribuições. Seus efeitos devem retroagir ao início da efetiva aplicação pelo contribuinte do regime de incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Assim sendo, o cálculo do crédito presumido, com base no valor correspondente ao dobro das contribuições devidas terá vez, para o PIS, a partir de dezembro de 2002 e, para a COFINS, a partir de fevereiro de 2004. O contribuinte, mesmo após a entrada em vigor do Decreto n.º 5.710/2006, não promoveu o lançamento dos valores de incentivo consoante nova forma de cálculo, tampouco ajustes no saldo credor decorrentes dos efeitos retroativos do referido decreto. Foi necessário, então, chegar ao valor a ajustar na escrita fiscal, de forma a compensar eventuais diferenças a menor ou a maior no saldo credor acumulado até o último período de apuração da escrita reconstituída, que foi março de 2006, tendo em vista que este é o período de apuração imediatamente anterior à data de transmissão do PER (Pedido de Ressarcimento) relativo ao primeiro período não incluído neste procedimento fiscal.

3. Às fls. 275/276, a autoridade a quo deferiu em parte os pedidos de ressarcimento, nos valores propostos pela autoridade diligenciadora, bem como determinou a homologação das compensações, no limite do crédito reconhecido.

4. Irresignado, o contribuinte apresentou, no prazo legal, manifestação de inconformidade (fls. 280/308), com as razões de defesa a seguir sintetizadas:

4.1. Face à sistemática da suspensão do IPI nas vendas efetuadas às montadoras de veículos, apresenta inevitável acúmulo de crédito de IPI na escrita fiscal. Atende à lógica de desenvolvimento do país, quanto ao benefício proposto pela Lei n.º 9.440/97, que a Lei n.º 9.430/97 (art. 74) assegure a compensação de créditos passíveis de ressarcimento ou de restituição;

4.2. Não há na lei elementos que façam conceituar o que são créditos passíveis de ressarcimento. As Instruções Normativas – IN da Secretaria da Receita Federal tentam definir a expressão “passível de ressarcimento”, sem exaurir o seu alcance. Nos dicionários jurídicos, o termo “ressarcimento” está ligado à idéia de indenização. No caso, está ligado à compensação dos prejuízos da empresa por manter as suas instalações na Região Nordeste;

4.3. O art. 3º, inciso III, da IN SRF n.º 21, de 10 de março de 1997, expressamente previu como passível de ressarcimento o saldo credor de IPI decorrente do crédito presumido, como ressarcimento do PIS e da COFINS, instituídos pela Medida Provisória – MP n.º 1.532/1996, convertida na Lei n.º 9.440, de 14 de março de 1997. O art. 12 da mesma IN permitiu a compensação entre quaisquer tributos e contribuições sob a administração da RFB. O art. 103, §1º, do Decreto 87.891/82 (RIPI/82) estabeleceu que, quando do confronto de débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte;

4.4. Não se pode sustentar a tese de que a IN SRF n.º 21/97 é inaplicável ao caso, em vista de sua revogação pela IN SRF n.º 210/97, pelo simples motivo de que uma Instrução Normativa não pode criar nem restringir direitos, mas apenas explicitá-los (reproduz escólios doutrinários para fundamentar o seu entendimento);

4.5. Saber qual crédito é passível de ressarcimento é o ponto chave para decidir a presente demanda, diante do que dispõe o art. 74 da Lei n.º 9.430/97, o que é definido pelo art. 3º da IN SRF n.º 21/97. Não é porque a IN SRF n.º 210/2002 “deixou de homologar os créditos da Manifestante como aqueles passíveis de ressarcimento, de maneira explícita, da mesma forma como fazia a IN SRF n.º

21/97, que tais créditos deixaram de ser passíveis de ressarcimento”. A IN SRF n.º 210/2002 não é exaustiva quanto aos créditos passíveis de ressarcimento;

4.6. Numa interpretação teleológica da Lei n. 9.440/97, percebesse que a sua finalidade é dar efetividade ao que dispõem os arts. 43 e 151 da Constituição Federal. A idéia central do Regime Automotivo é a desconcentração do setor automobilístico, concentrados nas Regiões Sul e Sudeste, realçando a perspectiva de crescimento econômico das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Ainda que não houvesse legislação permitindo a compensação do saldo credor de IPI, decorrente do acúmulo de crédito presumido de que trata a Lei n.º 9.440/97, não se pode negar o benefício. O que o Fisco pretende é reconhecer o benefício como se servisse apenas para adornar a escrita fiscal da empresa;

4.7. As saídas de produtos da empresa se dão com suspensão do IPI, com o conseqüente acúmulo de saldo credor. O seu prejuízo pode ser vislumbrado sob diversos ângulos: em primeiro, o decorrente de propaganda enganosa do legislador; em segundo, o custo com a logística; em terceiro, o enriquecimento ilícito por parte do Fisco;

4.8. Não há na legislação o que seja ressarcimento, daí que se deve buscar o conceito adotado pela doutrina, “que, aliás, advém do direito privado” (art. 110 do CTN). No dicionário De Plácido e Silva, está ligado à idéia de reparação, indenização, “obrigação do Estado de fazer” (reproduz excerto doutrinário). No caso, aplica-se à indenização como satisfação de reparar prejuízo, porque se trata de benefício para as empresas que se instalarem nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Sem ele, não é viável manter-se nas referidas regiões;

4.9. Ainda por força do art. 108, inciso I, do CTN, é legítimo o pleito da empresa, pois, acaso não se concorde com as considerações anteriores, o máximo que se pode dizer é que existe uma lacuna na legislação, já que a lei apenas assegura a utilização dos créditos, mas se esquivava de dizer como. O objetivo do legislador, ao positivar as Leis n.º 9.363/96 e 9.440/97, foi o de que, em ambos os casos, fossem utilizados pelos beneficiados, de modo que as regras conferidas na primeira devem ser aplicadas ao benefício concedido pela segunda. A isonomia é outro elemento de integração no caso de lacuna, que pode se enquadrar tanto no inciso II, quanto no inciso III do art. 108 do CTN;

4.10. É de ser expurgada da exigência os juros à base da taxa Selic, vez que não pode ser utilizada como taxa de juros moratórios legais (reproduz excertos doutrinários para fundamentar o seu convencimento). O limite máximo de juros só pode ser de 1% (um por cento). A Lei n.º 9.065/95 conferiu à taxa Selic natureza remuneratória.

Ademais, constitui verdadeiro anatocismo, ferindo o art. 253 do Código Comercial e o art. 4º da Lei 22.626/33. A Suprema Corte vedou a capitalização de juros, ainda que expressamente convencionada (Súmula 121).

5. Ao final, requer seja reconhecido o direito ao ressarcimento, via compensação, do saldo credor do IPI decorrente do acúmulo de créditos presumidos, instituído pela Lei n.º 9.440/97. Ainda, que, na dúvida, seja conferida a interpretação que lhe for mais favorável (art. 112 do CTN), bem como a juntada posterior de provas e a realização de perícia e diligência.

A DRJ em RECIFE/PE considerou improcedente a manifestação de inconformidade, ementando assim o acórdão:

*Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados IPI*

*Período de apuração: 01/10/2002 a 31/03/2003*

*CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N.º 9.440/97. UTILIZAÇÃO. REGISTRO NO RAIPI.*

*A legislação previu que o benefício previsto na Lei n.º 9.440/97 somente poderia ser utilizado por meio de lançamento no Registro de Apuração do IPI (RAIPI), não havendo, assim, previsão legal para permitir outra forma de utilização (inteligência do art. 6º do Decreto n.º 3.893, de 22 de agosto de 2001).*

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Período de apuração: 01/10/2002 a 31/03/2003*

*PEDIDOS DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.*

*Desnecessários os pedidos de perícia quando os autos já trouxerem todos os elementos necessários à convicção do julgador.*

*ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO.*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no país, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de ilegalidade/ inconstitucionalidade de atos insertos no ordenamento jurídico.*

*Solicitação Indeferida.*

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, fls. 484 e seguintes, onde basicamente reafirma os argumentos apresentados em primeira instância, aduzindo a preliminar de nulidade da decisão recorrida. Ao final pede a procedência do recurso voluntário, para reconhecer o direito ao crédito presumido e, via de consequência, a homologação da compensação encetada.

Ato seguido, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

Esta turma de julgadora, em sessão realizada em 11 de novembro de 2011, converteu o julgamento em diligência, a fim de ser verificado o atendimento do prazo recursal.

Em atendimento à Resolução 3101000.191, a Agência da Receita Federal do Brasil em Jaboatão dos Guararapes (PE) informou que o Recurso Voluntário de folhas 613 a 644 foi protocolado na referida Agência através do processo 19647.022085/200875, em 29/12/2008.

O processo foi novamente encaminhado a este Conselho e redistribuído a este Conselheiro Relator.

Tendo em vista a negativa do Acórdão ora analisado o Contribuinte ingressou com Embargos de Declaração (fls. 709 a 720), em 24 de agosto de 2015, visando sanar alegadas omissão e obscuridade no referido voto.

O CARF, por sua vez, apresentou Despacho S/Nº (fls. 741 a 743), em 14 de setembro de 2015, no qual entende ser admissível a interposição dos Embargos por constatar omissão e obscuridade da referida decisão.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Valcir Gassen

Os Embargos de Declaração interpostos pelo Contribuinte, em face ao Acórdão nº 3101-001.819, de 25 de fevereiro de 2015, proferido pela 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF – que, por unanimidade de votos, negou provimento ao Recurso Voluntário, são tempestivos.

Conforme o art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256 de 22 de junho de 2009, repetidos pelo art. 65 do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, cabe a interposição de Embargos de Declaração nos seguintes termos:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§1º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão.

Os embargos ora analisados visam sanar alegadas omissão e obscuridade presentes no referido Acórdão que possui a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/03/2003

**NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. NÃO ABORDAGEM DE TODOS OS ARGUMENTOS. INEXISTÊNCIA.**

A argumentação de nulidade da decisão recorrida, lastreada no fato de que nem todos os argumentos esgrimidos na impugnação foram enfrentados pelo julgador a quo, encontra-se superada tanto no plano do processo judicial como no administrativo, uma vez que já pacificou-se o entendimento de não ser necessário rebater, uma a uma, as alegações do sujeito passivo, e sim que o julgador deve apresentar razões suficientes para fundamentar o seu voto.

**CREDITO PRESUMIDO DE QUE TRATA O ART. 1º, IX DA LEI Nº 9.440/97. RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO IMPOSSIBILIDADE.**

Nos termos da legislação de regência, o credito presumido de IN como ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins estatuído no art. 1º, IX da Lei nº 9.440/97, até o advento do Decreto nº 6.556/08, ocorrido em 09/09/2008, somente permitia a sua utilização através da dedução do imposto devido pela saída de produtos tributados, não havendo previsão para seu ressarcimento ou mesmo compensação com outros tributos administrados pela RFB.

Recurso Voluntário Negado

Inicialmente argumenta o Contribuinte que houve omissão por parte do Acórdão embargado uma vez que este não apreciou a evolução legislativa a respeito do reconhecimento do crédito solicitado pelo Contribuinte.

Cito trecho dos Embargos que bem elucidam a posição do Contribuinte (fls. 715 a 717):

No Recurso Voluntário interposto pela Embargante foi afirmado de forma expressa que a negativa de reconhecimento do crédito solicitado pela Embargante se deveu ao argumento de que o Decreto 2.179/97 faz referência ao art. 103 do Decreto 87.891/82 (RIPI), que por sua vez tão somente previa o direito à manutenção dos créditos na escrita para compensação com o próprio IPI.

Ocorre que estando o citado RIPI de 1982 revogado, haveria a necessidade de se buscar no RIPI do momento do pedido de compensação o dispositivo legal tratasse da utilização dos citados créditos incentivados. E esse tal artigo era o 179, que textualmente previa o direito ao ressarcimento, nos seguintes termos:

*Art. 179. Os créditos incentivados, para os quais a lei expressamente assegurar a manutenção e utilização, e que não forem absorvidos no período de apuração do imposto em que foram escriturados, poderão ser utilizados em outras formas estabelecidas pelo Secretário da Receita Federal, inclusive o ressarcimento em dinheiro.*

*Parágrafo único. Estão amparados pelo disposto neste artigo os créditos a que se referem os arts. 71, 85, §2º, 91, §2º, 94, §2º, 97, §2º, 99, 103 e 159 a 162.*

Note-se que o art. 179, em seu caput, faz clara menção que aos créditos incentivados previstos em lei (que é o presente caso – Lei nº 9.440/97), estavam assegurados a sua manutenção e utilização inclusive o ressarcimento em dinheiro.

O parágrafo primeiro traz tão somente uma explicação, quanto aos créditos incentivados previstos no próprio RIPI (não previstos por lei), que **também (mas não só)** gozariam da prerrogativa de poderem ser ressarcidos em dinheiro.

**Assim, a decisão embargada não apreciou o fato de que o art. 179 do RIPI/1998 (Decreto nº 2.637/98) previa textualmente as possibilidades de ressarcimento dos créditos incentivados previstos em lei. Os créditos discutidos no presente processo são aqueles previstos no art. 1º, IX, DA Lei nº 9.440/97.**

Pela forma com que está redigido, o acórdão além de não apreciar tal fato, e trazer um claro prejuízo a Embargante, nega vigência ao caput do art. 179 do Decreto nº 2.637/98, que previa a possibilidade de ressarcimento em dinheiro dos créditos previstos pela Lei nº 9.440/97.

Ou seja: a decisão embargada foi omissa quanto à regularidade do pedido de ressarcimento, nos termos do art. 179 do Decreto nº 2.637/98, que era o Regulamento a ser aplicado no momento do pedido de ressarcimento, e quanto ao alcance do seu parágrafo único. Chega até a fazer referência, mas não decide, no todo, a lide.

Na sequência, em seus Embargos, o Contribuinte aduz que houve obscuridade na ora analisada decisão a respeito da alteração do Decreto nº 2.179/1997 pelo Decreto nº 6.556/2008, conforme se verifica no seguinte trecho dos Embargos (fl. 717 e 718):

Ora, a decisão chega à conclusão de que havia uma vedação ao direito ao crédito; que a vedação era prevista no Decreto nº 2.179/97, e, por fim, que tal vedação apenas foi extinta pelo Decreto nº 6.556/08.

A partir de tal conclusão, questiona-se: é dado aos Decretos criarem ou extinguirem direitos? No entender da Embargante, não. Os direitos, principalmente no âmbito tributário, são criados e extintos pelas leis.

Ora, é certo que não pode o Decreto “criar ou modificar tributos, nem impor aos contribuintes ou terceiros a eles relacionados, deveres novos (não contemplados na lei). Deve, sim, limitar-se a reduzir o grau de generalidade e abstração da lei

*tributária, aumentando a segurança jurídica das pessoas de algum modo submetidas às regras de tributação.”* (cf. Roque Carrazza).

Diante disso, deve-se entender que o Decreto 6.556/2208 nem criou regra nova, nem poderia ter criado. Deve-se entender que nada mais fez que compilar toda a evolução legislativa, notadamente com o advento da Lei 9.430/96 e alterações posteriores, bem como a alteração no próprio RIPI, num único documento (Decreto 2.179/96), como forma de facilitar a fiel execução da Lei 9.440/96.

Em que pese a admissibilidade dos Embargos de Declaração e os argumentos expostos pelo Contribuinte de que ocorreu omissão e obscuridade no ora embargado acórdão, cabe citar trechos do referido voto para elucidar a questão e desta forma as razões para decidir (fls. 692 a 696):

No mérito, alega a recorrente que a compensação do saldo credor do IPI com outros débitos administrados pela RFB seria permitida, que a Instrução Normativa SRF nº210/2002 não explicitou todas as hipóteses em que o ressarcimento seria possível, e que a autoridade fiscal distorceu o sentido da Lei nº 9.440/1997, esvaziando todo o conteúdo legal.

Segundo seu entendimento, o conceito de ressarcimento aponta para a necessidade de compensar os investimentos elaborados pelas empresas com a manutenção na região Norte, Nordeste e Centro-Oeste para gozar do benefício da Lei nº 9.440/1997, e que a analogia deveria ser utilizada como meio de integração capaz de solucionar o caso presente.

Relativamente aos argumentos lançados pela recorrente, adoto, em sua totalidade, as razões de decidir do Acórdão nº 3403-00.746, da lavra do Conselheiro Robson José Bayerl, uma vez que se trata de caso idêntico, inclusive havendo identidade de partes e proximidade no período de apuração, a seguir reproduzido:

*A questão central de debate nestes autos se restringe em definir se ao crédito presumido de IPI previsto art. 1º, IX da Lei nº 9.440/97 foi garantida a manutenção e utilização e sob que forma. Para tanto, necessário se faz uma incursão pela legislação de regência da matéria.*

*Neste passo, reproduzo o inteiro do teor do art. 1º da Lei nº 9.440/97:*

*(...)*

*Observa-se que a regulamentação da forma de utilização do crédito presumido em tela foi remetida à edição de decreto específico, no caso, corporificado pelo Decreto nº 2.179/99, que dispôs sobre a concessão de incentivos fiscais para o desenvolvimento regional para os produtos que especifica, cuidando deste benefício fiscal em seu art. 6º, cuja redação original era a seguinte:*

*“Art. 6º Os “Beneficiários” poderão obter, até 31 de dezembro de 1999:*

*I – isenção do imposto sobre produtos industrializados incidente na aquisição de “Bens de Capital” e seus acessórios, sobressalentes e peças de reposição;*

*II – redução de 45% do imposto sobre produtos industrializados incidente na aquisição de “Insumos” e seus acessórios, sobressalentes e peças de reposição;*

*III – isenção do adicional ao frete para renovação da Marinha*

*Mercante;*

*IV – isenção do IOF nas operações de câmbio realizadas para pagamento dos bens importados;*

*V – isenção do imposto sobre a renda e adicionais, calculados com base no lucro da exploração do empreendimento;*

*VI – 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 inciso IV do art. 2º.*

*Parágrafo único. Os créditos a que se refere o inciso VI serão escriturados no livro Registro de Apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados, e sua utilização dar-se-á nos termos do previsto no art. 103 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982.” (destaquei)*

*O art. 103 do RIPI/82 (Decreto nº 87.981/82), equivalente ao art. 178 do RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637/98, então vigente, por seu turno, estabelecia o que segue:*

*“Art. 178. 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 (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49, parágrafo único).*

*§ 2º O direito à utilização do crédito está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para a sua escrituração, neste Regulamento.”*

*Da leitura sistemática dos dispositivos envolvidos não é outra a conclusão alcançada senão que, de fato, a legislação apenas garantiu o aproveitamento do referido crédito presumido como dedução do IPI devido pela saída de produtos tributados, sem previsão de sua utilização como ressarcimento ou compensação, nos moldes vindicados.*

*Nos termos do art. 179 do mesmo regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98) apenas os créditos incentivados nominalmente identificados garantem a utilização por outras formas que não o mero abatimento na conta gráfica, dentre eles, não figurando o crédito presumido do art. 1º, IX da Lei nº 9.440/97.*

*(...)*

*Reforça o raciocínio exposto, coincidente com o externado pela decisão recorrida, consoante o qual o benefício fiscal não permitia o seu ressarcimento ou a sua utilização para compensação com outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a superveniente alteração do Decreto nº 2.179/97 pelo Decreto nº 6.556/08, que, a meu sentir, suprindo a falha, textualmente passou a prever outras formas de utilização do crédito decorrente.*

*(...)*

*No entanto, o próprio decreto tratou de esclarecer que sua eficácia não seria retroativa, não albergando, portanto, os pedidos de ressarcimento e/ou compensação formalizados em data anterior à sua vigência, como no caso corrente.*

*Todavia, o direito creditório foi preservado, porquanto o dispositivo que encerra a vigência das alterações é claro ao dispor que alcançará o saldo credor acumulado até a data de sua publicação, ou seja, o direito foi garantido, contudo, o seu exercício foi diferido para 09/09/2008, data da publicação do diploma, o que*

*exigirá a formalização de novo pedido de ressarcimento, não sendo possível o aproveitamento deste feito.*

*De outra banda, não procede a alegação que o direito à compensação estaria resguardado pelo art. 74, caput da Lei nº 9.430/96, ao passo que havia previsão que o direito à compensação se vincularia a créditos passíveis de restituição ou ressarcimento, o que não é a hipótese do crédito presumido em debate, como copiosamente exposto.*

*Também é improcedente a pretendida integração da legislação, por meio da analogia, com o tratamento dispensado ao crédito presumido da Lei nº 9.363/96, com espeque no art. 108 do Código Tributário Nacional. A uma, porque é pressuposto para utilização da analogia a ausência de legislação, o que não ocorre, pois a legislação existe, sendo inexistente a previsão para acolhimento da pretensão do recorrente. A duas, porque o art. 4º da Lei nº 9.363/96 prevê a hipótese de ressarcimento em espécie, no caso de comprovada impossibilidade de utilização do crédito presumido em dedução do IPI devido, pelo produtor exportador, nas operações de venda no mercado interno, o que não acontece com a Lei nº 9.440/97.*

*Respeitante às disposições dos arts. 3º e 12 da IN SRF 21/97, tenho que melhor sorte não agasalha a aspiração do recorrente, isto porque o art. 4º do mesmo ato normativo impede textualmente o ressarcimento em espécie do crédito presumido previsto no art. 1º, IX da Lei nº 9.440/97, sendo que o art. 5º veda a sua compensação com outros tributos administrados pela RFB. Nestes termos:*

*Art. 3º Poderão ser objeto de ressarcimento, sob a forma compensação com débitos do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, da mesma pessoa jurídica, relativos às operações no mercado interno, os créditos:*

*I – decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI, inclusive os relativos a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos para emprego na industrialização de produtos imunes, isentos e tributados à alíquota zero, para os quais tenham sido asseguradas a manutenção e a utilização;*

*II – presumidos de IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para a Seguridade Social COFINS, instituídos pela Lei nº 9.363, de 1996;*

***III – presumidos de IPI, como ressarcimento das contribuições para o PIS/PASEP e COFINS, instituídos pela Medida Provisória nº 1.532, de 18 de dezembro de 1996. (\*)***

*Art. 4º Poderão ser objeto de pedido de **ressarcimento em espécie**, os créditos mencionados nos **inciso I e II do artigo anterior**, que não tenham sido utilizados para compensação com débitos do mesmo imposto, relativos a operações no mercado interno.*

*Art. 5º Poderão ser **utilizados para compensação** com débitos de qualquer espécie, relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF, os créditos decorrentes das hipóteses mencionadas no art. 2º, **nos incisos I e II do art. 3º** e no art. 4º.*

*(...)*

*Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado.” (destaquei)*

*(\*) convertida na Lei nº 9.440/97.*

---

*Ainda que o caput do art. 12 possa induzir à ilação que a compensação seria admitida indistintamente entre os créditos do art. 3º, por não haver qualquer ressalva, entendo não ser possível acolher tal inteligência justamente pela literalidade e especificidade dos citados arts. 4º e 5º que, a meu ver, se sobrepõem à generalidade do art. 12, caput, todos da IN SRF 21/97.*

*No que tange aos argumentos de natureza sócio-econômicos, tenho que não seja esta a seara adequada para o seu exame, porquanto não compete a este Conselho Administrativo aquilatar a justeza das normas vigentes e muito menos avaliar ou emitir juízos de valor acerca dos motivos de ordem política que ensejaram a edição, pelo Poder Legislativo, dos diplomas componentes do sistema legal pátrio*

Na leitura dos argumentos trazidos acima, constantes nos Embargos de Declaração, bem como, no voto do acórdão embargado, fica patente que o Contribuinte, com a devida vênia, pretende rediscutir matéria já julgada, o que, para tanto, não se prestam os embargos. Assim, entendo que o Contribuinte propõe em embargos rediscutir matéria de mérito, o que não deve ser objeto de Embargos de Declaração.

Das interpretações possíveis ao presente caso, no processo de subsunção legal, coube aos julgadores decidirem, e, assim o fizeram por unanimidade de votos, quando da prolatação do Acórdão nº 3101-001.819 em de 25 de fevereiro de 2015 e não me consta omissão ou obscuridade no acórdão ora embargado, apenas posições interpretativas distintas.

Nestes termos, diante da legislação vigente e os autos do processo, voto no sentido de rejeitar os embargos de declaração interpostos pelo Contribuinte.

Valcir Gassen - Relator