



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

Processo nº 11971.000193/2004-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.721 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de dezembro de 2015
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente TCA TECNOLOGIA EM COMPONENTES AUTOMOTIVOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

CRÉDITO PRESUMIDO. LEI 9.440/97. UTILIZAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COMO LANÇAMENTO ESCRITURAL NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO IPI, NÃO SENDO POSSÍVEL SEU RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO.

Nos termos da legislação de regência, o crédito presumido de IPI como ressarcimento das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins estatuído no art.1º, IX da Lei nº 9.440/97, até o publicação 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto. O Conselheiro Diego Diniz Ribeiro apresentou declaração de voto.

Antônio Carlos Atulim - Presidente.

Jorge Lock Freire - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Versam os autos recurso voluntário contra Acórdão da 5ª Turma da DRJ/REC que manteve o despacho denegatório da autoridade local da RFB (fls. 39) exarado com amparo em informação fiscal que denegou o pleito da empresa para se ver ressarcida de crédito de IPI referente ao 2º trimestre de 2003, o qual teve por origem incentivo fiscal calculado conforme Certificado de Habilitação MDIC/SDP/Nº 002/02.

Em suma, o fundamento do Fisco, abarcado pelo Acórdão recorrido, é no sentido de que do benefício fiscal criado pelo art. 1º, 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*"), da Lei 9.440/97, e regulamentado pelo Decreto 3.893, de 22/08/2001, não é ressarcível. Isto porque o § 14 do art. 1º desta Lei, remeteu a forma de utilização do benefício ao que o regulamento viesse a dispor.

E o referido Decreto, em seu art. 6º, estatuiu que o aproveitamento do mesmo seria apenas sua escrituração, a título de outros créditos, no Livro Registro de Apuração do IPI (RAIPI), não prevendo sua forma de utilização por meio de ressarcimento de saldo credor que tenha por origem o indigitado incentivo. Contudo, uma vez estornado pelo contribuinte tal valor e uma vez indeferido seu pleito, legítima a reconstituição da escrita do IPI para fazer retorná-lo à mesma para eventual encontro com eventuais débitos deste imposto.

Não resignada com a decisão *a quo*, a empresa interpôs o presente recurso no qual discorre que é indústria produtora de partes e peças para fabricação de automóveis, sendo atualmente seu carro chefe a venda de cabos e painéis elétricos para a Volkswagen do Brasil, aduzindo que face às peculiaridades dos produtos que vende e outros benefícios fiscais que faz jus, não possui débito suficiente para utilizar os créditos acumulados, uma vez que mais de 50% de suas saídas são suspensas. Entende que o Decreto 6.556, de 08/09/2008, tem natureza interpretativa, aplicando-se, portanto, desde a edição da MP 1.532/96, que foi convertida na Lei 9.440/97. Alega que a IN SRF 21/97, em seu art. 3º, já autorizava a compensação do saldo credor do IPI com quaisquer tributos administrados pela Receita Federal, ao referir-se a estímulos fiscais na área do IPI, o que, a seu juízo, abarcaria os créditos da natureza dos seus. Segue consignando que o sentido da Lei 9.440/97 atende a política de desenvolvimento regional, sendo inconcebível entender o benefício como não palpável, gizando que a conclusão é no sentido de que aquela Lei assegura a compensação do saldo credor com outros débitos administrados pela Receita Federal. Passa a historiar acerca dos benefícios concedidos ao regime automotivo.

Em sequência, passa a análise de questões fáticas para concluir que a ser mantido o entendimento do Fisco, seu benefício seria "nenhum", pois a manutenção das fabricantes de partes e peças no Nordeste, como é seu caso, só fez aumentar seu custo com frete, uma vez que a maioria de seus fornecedores estão localizados na região Centro-Sul, assim como seu principal cliente, a Volkswagen do Brasil. Pontua que o benefício concedido pela Lei 9.440, antes de ser para o regime automotivo, serve para o desenvolvimento regional do Norte, Nordeste e Centro-Oeste.

Alega, ainda, que não há na legislação definição específica do que seja ressarcimento, daí que se deve buscar o conceito adotado pela doutrina, que, aliás, advém do direito privado (art. 110 do CTN), e que estaria ligado à idéia de reparação, indenização, obrigação do Estado de fazer". *In casu*, entende, aplica-se à indenização como satisfação de reparar prejuízo, porque se trata de benefício para as empresas que se instalem nas Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste. Sem ele, não é viável manter-se nas referidas regiões.

Requer, por fim, o reconhecimento do direito à utilização do saldo credor de IPI decorrente do benefício da Lei 9.440/97 e a homologação das compensações declaradas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lock Freire, relator.

Quanto ao mérito, sustenta a recorrente que o direito ao ressarcimento ao saldo credor seria fruto de uma política de desenvolvimento regional, no caso Nordeste, visando expandir o setor automotivo de peças além das regiões centro-sul, trazendo à baila questões de fato, como seu acúmulo de saldo credor em função de suas saída com suspensão para a indústria automobilística que é seu principal cliente. Faz também uma leitura abrangente do direito ao creditamento, com fulcro em legislação revogada como a IN SRF 21/97, chegando ao ponto de dizer que há lacuna na legislação no sentido de não haver uma definição do que seria ressarcimento, para ao fim concluir que o Decreto 6.556, de 08/09/2008, que veio a permitir, posteriormente ao período de apuração em análise, o ressarcimento do saldo credor tem natureza interpretativa, devendo por isso retroagir seus efeitos.

Não é este meu entendimento. Como consabido, a legislação que estabelece incentivo fiscal deve ser analisada de forma estrita, por motivos óbvios, já que na espécie o Estado abre mão de uma fonte de receita em troca de outro fim buscado pelo legislador. E dúvida não há no caso da Lei 9.440, que o escopo buscado foi levar o desenvolvimento industrial automotivo para as regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste do país, visando atender ao mandamento constitucional de reduzir as desigualdades regionais, desconcentrando o poderio econômico das regiões centro-sul.

Contudo, esse viés político-econômico, bem pontuado no recurso, não tem o condão de afastar o que o próprio legislador delimitou para fruência do incentivo fiscal, e que, como dito, deve ser interpretado em termos restritos.

Pois bem, o art. 1º, IX, da Lei 9.440/97, estatuiu que poderia ser concedido, "nas condições fixadas em regulamento", ... 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".

E o § 14º do art. 1º do referido diploma legal vazou a forma que tal incentivo, os créditos escriturais a que aludiu o inciso IX do mesmo art. 1º, seriam utilizados, nos seguintes termos:

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

E de seu turno, o art. 6º do Decreto 2.179/99, definiu os termos em que o benefício seria usufruído. E o inciso VI do art. em referência vazou a forma como o incentivo em voga seria utilizado. Vejamos:

VI - crédito presumido do imposto sobre produtos industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares n.ºs 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 n.º 87.981, de 23 de dezembro de 1982." (sublinhei)

O art 103 do RIPI/82, que corresponde ao art 178 do RIPI/98, estipula que os créditos de IPI serão utilizados mediante a dedução do imposto devido na saída (os débitos) dos produtos do estabelecimento industrial. Quando os créditos forem de natureza incentivada, o art. 179 do mesmo Regulamento, deixa claro que para aqueles que "para os quais a lei expressamente assegurar a manutenção e utilização" poderão ser utilizados inclusive na forma de ressarcimento em dinheiro .

Ou seja, só há falar-se em ressarcimento em espécie e, conseqüentemente, em compensação desses valores com outros tributos administrados pela RFB, quando a lei expressamente o admitir. Na hipótese sob exame, a legislação delegou competência ao Executivo e este, pelo citado Decreto, permitiu, exclusivamente, sua utilização como crédito escritural no livro de apuração do IPI, eis que a Lei não assegurava expressamente a utilização do saldo credor na forma de ressarcimento em dinheiro e/ou compensação com outros tributos.

Como vimos, a lei delegou essa competência ao Poder Executivo, que somente com a edição do Decreto 6.556/2008 deu nova redação ao art. 6º do Decreto 2.179, vigente à época do período abarcado pelo pedido, sendo que, aí sim, o § 3º da nova redação do art. 1º deste Decreto, permitiu que o crédito presumido não aproveitado na dedução com débitos do IPI ao final de cada período de apuração (trimestre-calendário) passasse a ser

ressarcível. Sendo que a vigência deste Decreto, expressamente por seu art. 2º, foi a data de sua publicação, "*alcançando o saldo credor de IPI existente nesta data*", o que afasta o entendimento da recorrente no sentido da retroação do direito ao ressarcimento antes da publicação desse Decreto.

Portanto, inconteste que o Decreto e os atos administrativos não foram de encontro à Lei em questão, mas sim ao seu encontro. Igualmente o art. 74 da Lei 9.430 deixa claro que o direito à compensação estava vinculado a créditos passíveis de restituição ou ressarcimento, o que só veio a ocorrer com a publicação do Decreto 6.556/2008, em 9/9/2008. Igualmente, o art. 4º da IN SRF 21/97, impede textualmente o ressarcimento em espécie do crédito presumido previsto no art 1º, IX da Lei 9.440/97.

O Acórdão 3403-00.746, de 08/08/2010, assim como o 3101-00.993, de 26/01/2012, seguem mesmo entendimento. Também no mesmo rumo os Acórdãos 203-07469 e 203-07473, ambos de 22/06/2001, do extinto Segundo Conselho de Contribuintes.

Forte em todo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

assinado digitalmente

Jorge Lock Freire

Declaração de Voto

Conselheiro - Diego Diniz Ribeiro

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte com o fito de ver reconhecido o seu direito de ser ressarcido de crédito presumido de IPI e, conseqüentemente, ver homologada a compensação dos seus créditos com outros tributos administrados pela RFB.

2. Segundo defendido pelo contribuinte, o art. 1º, inciso IX da Lei n. 9.440/97 teria por escopo criar um benefício fiscal que, em contrapartida, implicaria um estímulo para que empresas como a Recorrente se instalassem na região Nordeste do país. Assim, referido dispositivo legal não poderia ser analisado apenas com um foco no contribuinte beneficiado (perspectiva microscópica do incentivo), mas deveria também ser visto de modo a se extrair o seu verdadeiro sentido/finalidade (perspectiva macroscópica), qual seja, incentivar a fixação de empresas na região Nordeste do país e, com isso, estimular a economia regional.

3. Dito isso e tomando tais assertivas como premissas, tenho que assiste razão ao contribuinte. E isso se deve, primeiramente, por conta de uma análise das particularidades do caso em concreto *vis a vis* de uma interpretação teleológica a ser aqui realizada.

4. Nesse sentido, insta destacar que a Recorrente é fabricante de peças para o setor automobilístico, setor este que, por sua vez, se sujeita a uma incidência monofásica do IPI, cuja concentração para fins de recolhimento se dá na figura da indústria automobilística. Logo, não é difícil concluir que limitar o aproveitamento do benefício aqui tratado ao creditamento escritural do IPI implica o acúmulo do crédito presumido para a Recorrente, o que, por conseguinte, inviabiliza o aproveitamento do benefício criado pelo art. 1º, inciso IX da Lei n. 9.440/97, esvaziando-o de sentido jurídico, diga-se de passagem.

5. Tal fato, por seu turno, não traz um prejuízo apenas para o contribuinte, ora Recorrente, que realizou investimentos para a instalação da sua empresa e se sujeita a uma logística mais tortuosa para estar na Região Nordeste do país. Mais do que isso, esta interpretação restritiva do benefício acaba por macular a finalidade precípua da norma aqui tratada, qual seja, **estimular a economia da Região Nordeste do país**.

6. Nem se alegue que, por se tratar de um benefício fiscal, a interpretação a ser aqui desenvolvida deveria ser literal, nos termos do que prescreve o art. 111 do Código Tributário Nacional. Primeiro porque o benefício aqui tratado não se amolda a qualquer uma das hipóteses do referido inciso [(i) suspensão ou exclusão do crédito tributário; (ii) outorga de isenção; ou (iii) dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias]

7. E, em segundo lugar, só há que se falar em **interpretação**, ainda que literal, quando este processo hermenêutico tenha um material sentido jurídico, o que, como visto alhures, não é o caso dos autos. Por fim, não é demais lembrar que a interpretação literal deve ser o prelúdio de todo e qualquer processo interpretativo, mas não um fim em si mesma. Nesse esteio,

...o desprestígio da chamada interpretação literal, como critério isolado de exegese, é algo que dispensa meditações mais sérias, bastando arguir que, prevalecendo como método interpretativo do direito, seríamos forçados a admitir que os meramente alfabetizados, quem sabe com o auxílio de um dicionário de tecnologia jurídica, estariam credenciados a elaborar as substâncias das ordens legisladas, edificando as proposições do significado da lei (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de direito tributário. p. 140.).

8. Assim, a interpretação a ser realizada aqui é a teleológica ou finalística, de modo a se perseguir o verdadeiro sentido da disposição legal em análise que - repita-se - no caso em tela consiste em não apenas prestigiar um setor da economia (automobilístico), mas, acima de tudo, estimular a Região Nordeste do país.

9. S.m.j., também não é crível alegar que o entendimento aqui esposado não encontraria respaldo jurídico, mas seria, em verdade, uma interpretação metajurídica e de caráter exclusivamente econômico. Absolutamente não! Como visto acima, a interpretação aqui parte de uma consagrada técnica jurídica, qual seja, a de interpretar a norma sob uma perspectiva teleológica, **em especial quando se leva em conta as particularidades do caso em concreto**, o que, no caso decindendo, consiste na impossibilidade do contribuinte fruir do benefício legal aqui tratado ao sujeitar seu aproveitamento à compensação com créditos escriturais de IPI.

10. Aliás, referendando o caráter **jurídico** das considerações aqui postas, não é demais lembrar que há caso **análogo** ao aqui tratado dependente de apreciação pelo Supremo

Tribunal Federal. Como é sabido, o Pretório Excelso reconheceu a repercussão geral de um recurso extraordinário no qual se discute a possibilidade do adquirente de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus se creditar de IPI, ao fundamento que, a impossibilidade deste creditamento, implicaria a falência da referida zona de livre comércio. Nesse esteio:

TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. NÃO-CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CREDITAMENTO NA ENTRADA DE INSUMOS PROVENIENTES DA ZONA FRANCA DE MANAUS. EXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO GERAL.

(RE 592891 RG, Relator(a): Min. ELLEN GRACIE, julgado em 21/10/2010, DJe-226 DIVULG 24-11-2010 PUBLIC 25-11-2010 EMENT VOL-02438-02 PP-00339).

11. Registre-se, ainda, que no TFR da 3ª. Região, o *leading case* alhures tratado foi decidido favoravelmente ao contribuinte, o que ocorreu nos seguintes termos:

TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. INSUMOS E MATÉRIA-PRIMA ADQUIRIDOS SOB REGIME DE ISENÇÃO, ALÍQUOTA ZERO OU NÃO INCIDÊNCIA JUNTO À ZONA FRANCA DE MANAUS. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE.

1. Acolhe-se a apropriação dos créditos decorrentes de insumos, matéria-prima e material de embalagem adquiridos junto à Zona Franca de Manaus sob o regime de isenção, consoante entendimento já preconizado pelo C. STF (RE 212.484).

2. Incabível a correção monetária, posto se tratar de crédito escritural, na linha de precedentes do C. STF.

3. O prazo prescricional é de cinco anos, nos termos do art. 1º do Decreto nº 20.910/32.

4. Apelação a que se dá provimento.

(TRF 3ª. Região; 3ª. Turma; Apelação n.º 1999.61.00.014490-0; Relator: JUIZ CONV. ROBERTO JEUKEN; Data do julgamento: 02/08/2006) (g.n.).

12. Ao longo do seu voto, o Relator da apelação acima referida assim se manifestou:

De fato, as isenções de produtos oriundos das chamadas zonas livre de comércio, qualificam-se como um incentivo regional assegurado diretamente no corpo da lei maior, conforme se depreende da análise do art. 43 e § 2º, não obstante a necessidade da lei instituidora, inclusive porque a opção poderá se dar em face dos outros benefícios assegurados no mesmo preceptivo, esmaecendo-se, portanto as objeções que pudessem ser opostas em face do art. 150, § 6º da mesma, na redação conferida pela EC. 03, de 17.03.93.

(...).

Tal peculiaridade coloca estas desonerações de caráter regional, por força daquele preceito, no mesmo patamar constitucional da incumulatividade, em ordem a que a desconsideração dos créditos dela advindos, substanciaria a prática de dar com uma mão e tirar com a outra (voto do Ministro Marco Aurélio no RE 212.484), não admitida no Excelso Pretório.

(...).

Portanto, no caso daquelas isenções concedidas as empresas situadas na Zona Franca de Manaus, a exemplo do que também ocorreria nas chamadas Zonas Livres de Comércio, é preciso ter presente que a desoneração tem objetivos de desenvolvimento regional, colaborando de molde a baratear a aquisição dos insumos, e a obtenção de preço final mais competitivo, nos produtos resultantes do processo de industrialização, na medida em que o adquirente não precisa pagar o valor do imposto.

De fato, se as empresas, adquirindo o produto intermediário a preços mais vantajosos, não pudessem creditar-se do montante que seria devido à título de IPI, que se erigia no diferencial que motivara a aquisição de empresa situada em local distante, se tomado em conta as regiões sul e sudeste, por certo ela acabaria mudando de fornecedor, tendo em vista outras indústrias do mesmo ramo, situadas na mesma região, barateando o transporte.

Portanto, a finalidade buscada com a isenção, barateamento do custo de produção, restaria frustrado e aquelas empresas lá situadas, que fizeram elevados investimentos para iniciar a produção em locais que no muito das vezes, além de distantes, são inóspitos e não possuem mão de obra qualificada, não iriam adiante.

(...) (g.n.).

13. Diante de tais considerações jurídicas, ousou discordar do douto. Relator do caso e da maioria desta colenda Turma julgadora, razão pela qual voto pela procedência do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

14. É como voto.

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro