



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13819.903647/2017-79
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.121 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de novembro de 2019
Recorrente FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2016 a 30/09/2016

NULIDADE DECISÃO RECORRIDA. AUSÊNCIA.

A decisão recorrida expressamente enfrentou a premissa do argumento trazido pela empresa em sua defesa, inexistindo qualquer vício de nulidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2016 a 30/09/2016

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.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida, Márcio Robson Costa (suplente convocado) e Thais De Laurentiis Galkowicz.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-007.121 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13819.903647/2017-79

Relatório

Trata-se de Pedido de Ressarcimento de IPI referente ao 3º trimestre de 2016 deferido parcialmente por meio de Despacho Decisório eletrônico proferido em razão da *“constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado”* e a *“ocorrência de reclassificação de créditos considerados passíveis de ressarcimento para não passíveis de ressarcimento.”* (e-fl. 3)

O fundamento para a reclassificação dos créditos foi trazido em Termo de Verificação Fiscal que acompanhou o despacho decisório, indicando que não seriam passíveis de ressarcimento os valores referentes crédito presumido tomado com base nos arts. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997. Além disso, o contribuinte teria procedido com um equívoco no cálculo do crédito relacionado ao art. 11-A. Nos termos do TVF:

Os valores dos créditos apurados com base na IN 33/99 (crédito básico) e MP 2.158/2001 (crédito presumido do IPI equivalente a três por cento do valor do imposto destacado na nota fiscal) foram devidamente analisados e constatamos que os valores pleiteados pelo contribuinte estão corretos.

Em relação aos créditos decorrentes da Lei n.º 9.440 /97 - Crédito Presumido de IPI, a apuração é lastreada em dois dispositivos da Lei: o artigo 11-A e o artigo 11-B. O primeiro corresponde ao montante das contribuições para o PIS e COFINS devidas em cada mês, multiplicadas pelo fator de 1,5 em 2015.

O artigo 11-B concede crédito presumido do IPI correspondente ao resultado da aplicação das alíquotas do PIS e COFINS previstas na Lei 10.485 (2% e 9,6%, respectivamente), sobre o valor das vendas no mercado interno, multiplicado por um fator que varia de 2 a 1,5, dos produtos constantes no projeto de investimento, a depender do mês de início da fruição do benefício.

O benefício previsto no artigo 11-B foi devidamente analisado e constatamos que os valores apurados estão corretos.

Em relação ao incentivo previsto no artigo 11-A, constatamos que a apuração feita pelo contribuinte não seguiu as normas legais que regulam o incentivo e a legislação das contribuições.

As irregularidades detectadas referem-se à inclusão, na base de cálculo e apuração das contribuições para o PIS e COFINS, de receitas e despesas com revenda de produtos importados. Para os veículos produzidos na unidade de Camaçari, como se tratavam apenas de 6 unidades, o requerente não apresentou dados para a sua apuração, apesar de intimado a fazê-lo.

Além da verificação dos valores apresentados pelo contribuinte nas demonstrações fiscais referentes aos pedidos em análise, foram feitas reclassificações desses créditos em ressarcíveis/compensáveis e créditos não ressarcíveis que, conforme prevê a legislação, devem permanecer na escrituração para aproveitamento em períodos seguintes com o fim de compensar com o IPI devido. (e-fls. 76/77)

O TVF foi dividido em dois tópicos relacionados ao mérito do crédito pleiteado: **(i) “DA APURAÇÃO DO INCENTIVO DA LEI 9.440 - ARTIGO 11-A”** (e-fls. 77/91), no qual a fiscalização indica a impossibilidade da tomada desse crédito sobre a receita de revenda de veículos importados; e **(ii) “DO RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DO IPI”** (e-fl. 91/101), no qual indica que os créditos presumidos do IPI dos

artigos. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97 e do art. 56, da Medida Provisória (MP) n.º 2.158-35/2001 não são passíveis de ressarcimento por falta de previsão legal, sendo passíveis de serem tomados apenas na escrita. Neste último ponto, a fiscalização traz os fundamentos da Solução de Consulta COSIT n.º 25/2016, que traz esse entendimento.

Inconformada, a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade especificamente em face do item **(ii)** acima, indicando que os créditos presumidos do IPI dos artigos. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97 seriam sim ressarcíveis. Por meio do acórdão da Delegacia de Julgamento essa defesa foi julgada improcedente:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI Período de apuração: 01/07/2016 a 30/09/2016 CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO/ COMPENSAÇÃO. FALTA DE PREVISÃO NORMATIVA ESPECÍFICA. DESCABIMENTO. Descabido, por falta de previsão normativa específica, ressarcimento/compensação dos créditos presumidos de IPI criados pelo art. 11-A e 11-B da Lei n.º 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 n.º 9.440/1997- assim como do crédito presumido de IPI de que trata o art. 56, da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001. Manifestação de Inconformidade Improcedente. Direito Creditório Não Reconhecido (e-fl. 115)

Intimado desta decisão em 10/07/2018 (e-fl. 134) a empresa apresentou Recurso Voluntário em 08/08/2018 (e-fls. 135/156) alegando em síntese:

(i) a ausência de análise pelo acórdão da DRJ da inaplicabilidade da Solução de Consulta n. 25/2016 ao presente caso;

(ii) que os créditos presumidos de IPI dos artigos. 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97 são ressarcíveis.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cabe ser conhecido, adentrando a seguir em suas razões.

I – DA NULIDADE DA R. DECISÃO RECORRIDA PELA AUSÊNCIA DE ANÁLISE DE ARGUMENTO DA EMPRESA SOBRE A SOLUÇÃO DE CONSULTA N.º 25/2016

Preliminarmente, afirma a Recorrente que a r. decisão recorrida seria nula por ter deixado de analisar a inaplicabilidade da Solução de Consulta n. 25/2016 ao presente caso, por não ter sido a empresa quem elaborou a consulta.

Contudo, como se depreende da r. decisão recorrida, essa questão foi sim enfrentada naquela seara, nos seguintes termos:

54. Feitos os esclarecimentos iniciais acima, destaco que o TVF não se fundamenta, propriamente, na SCI COSIT nº 25/2016, mas nos fundamentos normativos por ela adotados.

55. 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. (e-fls. 123/124 - grifei)

Portanto, a r. decisão recorrida expressamente afastou a premissa do argumento trazido pela empresa em sua defesa (fundamentação exclusiva na SCI). Uma vez enfrentado esse ponto, mostrou-se desnecessário adentrar nos pormenores da argumentação tratada neste item. Assim, a r. decisão enfrentou o argumento do sujeito passivo em torno da inaplicabilidade da Solução de Consulta n.º 25/2016, razão pela qual não há que se falar em nulidade da r. decisão recorrida nesse ponto.

Cumprе acrescentar que não há qualquer vedação normativa para o despacho decisório se valer dos fundamentos de uma solução de consulta para resolver o caso concreto. Pelo contrário, essa conduta é estimulada pelo art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99, desde que desenvolvam todos os argumentos jurídicos aplicáveis ao caso concreto:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: (...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, **podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores** pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão **parte integrante do ato**. (grifei)

Assim, inexistе qualquer vício na motivação do Despacho Decisório, por se utilizar dos fundamentos da Solução de Consulta n.º 25/2016, ou da r. decisão recorrida, por enfrentar os argumentos trazidos pela empresa em sua Manifestação de Inconformidade, cabendo ser afastada a alegação de nulidade da Recorrente.

II – DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS DE IPI DOS ARTIGOS 11-A E 11-B DA LEI N.º 9.440/1997

A matéria sob debate neste processo gira em torno da possibilidade de ressarcimento dos valores relacionados aos créditos presumidos de IPI dos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/97. Essa questão não é novidade neste CARF, já tendo sido objeto de diferentes pronunciamentos seja para o próprio contribuinte objeto do presente processo, seja para outros contribuintes.

Nos julgados anteriores deste Conselho, a preocupação girou em torno da identificação da natureza jurídica do incentivo fiscal previsto nos artigos 11-A e 11-B da Lei n.º 9.440/1997, sendo possível identificar duas correntes distintas:

(i) os dispositivos veiculam novos benefícios fiscais que são distintos daquele originariamente previsto no art. 1º, IX, da Lei n.º 9.440/97, ele somente seria

passível de ser aproveitado na escrita do IPI, não sendo passível de ressarcimento por ausência de expressa previsão legal¹; ou

(ii) os dispositivos são apenas uma complementação do benefício fiscal já existente na Lei n.º 9.440/97, sendo passível de ser aproveitado na forma de ressarcimento conforme previsão trazida em regulamento do art. 1º, IX, inclusive com a compensação com outros tributos.² Essa é a posição defendida pela Recorrente.

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.

¹ Nesse sentido, em processo do mesmo contribuinte: Acórdão 3401-005.800. Relator Tiago Guerra Machado. Processo 13819.903986/2014-11 Data da Sessão 31/01/2019.

² Nesse sentido, em processo da Recorrente no presente processo, em acórdão ainda não definitivo, para o qual está pendente a análise de Recurso Especial duas partes: Acórdão 3201-004.921. Relator Pedro Rinaldi de Oliveira Lima. Processo 13819.905567/2015-96. Data da Sessão 25/02/2019.

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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 nº 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 1996, 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 n.º 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:

³ Nesse sentido: "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 a 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. (Processo 11971.000505/2006-15 Sessão de 08/12/2015. Relator Jorge Freire. Acórdão nº 3402-002.725)

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 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 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.

III – CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne