



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

<b>Processo nº</b>	13819.903984/2014-13
<b>Recurso nº</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>3401-005.798 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	31 de janeiro de 2019
<b>Matéria</b>	IPI - COMPENSAÇÃO
<b>Recorrente</b>	FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA.
<b>Recorrida</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

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

Descabido, por 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em afastar a preliminar de nulidade em relação à revisão do despacho decisório, vencido o Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*  
Rosaldo Trevisan - Presidente.

*(assinado digitalmente)*  
Tiago Guerra Machado - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Rosaldo Trevisan (presidente), Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado), Renato Vieira de Ávila (suplente convocado), e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente). Ausente o conselheiro Cássio Schappo.

## Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário contra decisão da 2ª Turma da DRJ/REC, que considerou improcedente as razões da Recorrente sobre a nulidade de segundo Despacho Decisório, que deferiu em parte o pedido de ressarcimento de IPI, 4º trimestre de 2012.

### **Do Pedido de Compensação, do Primeiro Despacho Decisório e Primeira Manifestação de Inconformidade**

A contribuinte apresentou PER/DCOMP's requerendo ressarcimento de IPI, referentes a (i) crédito básico 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 previstos nos arts. art. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97.

Posteriormente, a D. Fiscalização emitiu despacho decisório homologou parcialmente os créditos pleiteados. A glosa está embasada conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls 175/240, o qual se resume a seguir.

Com relação ao crédito presumido de IPI previsto no art. 11-A, da Lei nº 9.440/97, foram detectadas irregularidades, consistentes no cálculo do incentivo em relação à revenda de produtos importados e, ainda, na apuração de créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS em desacordo com a legislação aplicável.

Consigna que o art. 11-A, da Lei nº 9.440/97, incluído pela Lei nº 12.218, de 30/03/2010, preconiza que o crédito presumido corresponde ao ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS no montante do valor das contribuições devidas em cada mês, decorrente das vendas no mercado interno, e que o Decreto nº 7.422/2010, que regulamentou este artigo, dispôs que o enfocado incentivo corresponde ao ressarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS no montante do valor das contribuições devidas, em cada mês, decorrente das vendas no mercado interno dos produtos referidos no inciso IV, do art 2º, do Decreto nº 2.179/1997, quais sejam: veículos montados ou fabricados nas regiões incentivadas.

Diz que, no processo nº 52000.000133/2007-64, protocolizado perante o Ministério de Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior - MDIC, foi tratado pedido da ora manifestante de expedição de certificado que a habilitasse à fruição do benefício do art. 1º, IX, c/c o art. 11, IV, ambos da Lei nº 9.440/97, e, no requerimento, a contribuinte deixou claro exercer atividade de industrialização e em nenhum momento adotou a palavra “importação” e, além disto, em atendimento ao disposto no art. 4º, III, da Portaria Interministerial nº 258/2001, ao pleito anexou formulário no qual informa o faturamento com a venda de produtos de fabricação própria, os veículos em produção na unidade de Camaçari, a capacidade de produção e o número de empregos. Logo, conclui o TVF que a requerente se apresentou como estabelecimento industrial para se habilitar à fruição do benefício fiscal da Lei nº 9.440/97.

Fala o TVF que, ao apreciar o pleito acima, a Nota Técnica nº 03/SDP/2007 conclui que o benefício da Lei nº 9.440/97, originalmente concedido à TROLLER para a “instalação de fábrica para produção de veículo”, poderia ser utilizado pela FORD e, assim, foi aprovado o Termo de Compromisso de Rerratificação ao Termo Aditivo de Ratificação de Habilitação MDIC/SDP/Nº 168/I/02, que altera para a FORD a titularidade da habilitação dos estabelecimentos fabris da TROLLER nos municípios de Camaçari/BA e Horizonte/CE.

Pondera que o citado Termo Aditivo de Rerratificação é expressamente regido pela Portaria Interministerial nº 258, de 14/10/2001, que disciplina o gozo do incentivo analisado e textualmente o restringe, em seu 3º, às empresas “que estejam fabricando produtos automotivos” na região incentivada e, além disto, exige, em seu Anexo I, informações relativas à quantidade de linhas de produção, à capacidade produtiva e ao número de empregos.

Outrossim, destaca que o Termo Aditivo de Ratificação faz menção à opção da FORD “para que a sua filial com estabelecimento fabril na cidade de Camaçari-BA” goze dos benefícios da Lei nº 9.440/97, sendo que todos os certificados aditivos de rerratificação anualmente emitidos também se referem ao “estabelecimento fabril” em Camaçari.

Ademais, enfatiza o TVF que o aludido Termo de Compromisso, em suas cláusulas 7ª a 9ª, obriga a manutenção dos níveis de produção já existentes, sob pena de perda do benefício, atendendo, assim, ao art. 8º, §3º, da Lei nº 11.434, de 28/12/20062. Salienta, ainda, que o *caput* deste artigo dispõe que, no caso de transferência de incentivos e benefícios fiscais decorrentes de incorporação de empresa, sejam “*observados os limites e as condições fixados na legislação que institui o incentivo ou o benefício*”, em especial quanto aos aspectos vinculados “*I - ao tipo de atividade e de produto*”, e que o seu §4º3 deixa claro que o benefício aqui analisado apenas incide sobre a produção de veículos automotores.

(...)

Outra razão indicada pela Fiscalização para não reconhecer o incentivo sobre a receita de revenda de bens importados é a disposição do §3º, do art. 11-A, da Lei nº 9.440/97, que preceitua a utilização de créditos decorrentes da importação e da aquisição no mercado interno de insumos para a apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS efetivamente devidas para fins de levantamento do crédito presumido de IPI – exigência também estampada no art. 2º, §3º, do Decreto nº 7.422/2010.

Ponderam as autoridades fiscais que, ao estabelecer que no cálculo do incentivo devam ser usados créditos decorrentes de importação e de aquisição de insumos no mercado interno, o legislador aponta, ainda que indiretamente, que o produto incentivado é o veículo fabricado pela empresa beneficiária a partir desses insumos.

(...)

Conclui a Fiscalização, em face de todo o exposto, que a industrialização é a única atividade que vai ao encontro do art. 11-A, da Lei nº 9.440/97 e do objetivo desta Lei e das Leis nº 11.434/2006 e 12.218/2010 e do Termo de Compromisso firmado pela ora recorrente, pelo que inexiste direito ao incentivo nas operações de revenda de mercadoria importada, cujas receitas não devem compor a base de cálculo do incentivo.

Passando à situação fática, expõe o TVF que a contribuinte industrializa veículos que classifica nos CFOP 5101 e 6101 – “Vendas de produção do estabelecimento”, bem como importa e revende veículos pelo Porto de Miguel Oliveira, situado em Candeias/BA, cujas Notas Fiscais de Entrada são emitidas pelo estabelecimento do sujeito passivo localizado em Camaçari com o CFOP nº 3102 – “Compras para Comercialização”, não sendo realizada qualquer operação de industrialização sobre os veículos importados, que são simplesmente revendidos, sendo a operação de revenda classificada pela contribuinte nos CFOP nº 5102, 5403, 6102 e 6403 – “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiro”.

Externa que como a contribuinte calculou o incentivo do art. 11-A, da Lei nº 9.440/97, sobre a receita de vendas, no mercado interno, dos veículos por ela fabricados e dos importados, a Fiscalização refez os cálculos excluindo, do cômputo do incentivo, as receitas de revenda de produtos importados (assim como os custos vinculados a estas receitas).

Ainda, o TVF ainda correlacionou outros equívocos no cálculo dos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, os quais afetaram, consequentemente, o cálculo do crédito presumido de IPI pleiteados:

1. erro no método de determinação dos créditos destas contribuições;
2. equívoco no cálculo dos créditos oriundos de outras fábricas;
3. erro na apuração do fator de rateio em função de quatro circunstâncias:
  - redução da receita de vendas no mercado interno pela exclusão do ICMS, da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS;
  - utilização de receita contábil para determinação do valor das vendas internas;
  - inclusão de vendas para o exterior de CKD -“Complete Knocked Down”, que não sofreram industrialização no estabelecimento incentivado; e
  - exclusão de receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade onde refuta as motivações da homologação parcial da seguinte forma:

85. Quanto ao crédito presumido de IPI em testilha, fala que o art. 6º, IV, do Decreto nº 2.179/97, preconizou que incentivo previsto no inciso IX, do art. 1º, da Lei nº 9.440/97, corresponde ao dobro (depois 1,9, 1,8 e 1,7) do valor da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS efetivamente devidas em cada mês sobre o faturamento (sem distinguir a natureza ou a origem das receitas que o

compõe), que deve ser o foco na interpretação do incentivo previsto no inciso IX, do art. 1º, e no art. 11-A, de referida Lei.

86. Externa ser incontroverso que o faturamento engloba o valor das receitas auferidas pela pessoa jurídica com a venda de bens e mercadorias, a prestação de serviços ou com ambas e sobre isto reproduziu o texto do caput do art. 1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, bem como ementa de decisão do STF no RE 390.840/MG.

87. Anota ser vedado “à lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente” e conjectura que, porquanto a Lei nº 9.440/97 determina que o benefício contido corresponde ao dobro (depois 1,9, 1,8 e 1,7) das contribuições incidentes sobre o faturamento, não pode o intérprete restringir ou alargar o conceito e a natureza jurídica deste instituto; ademais, afiança inexistir norma que exclua do faturamento receitas que o integra, legal e materialmente.

88. Continuando, aduz que, consoante consta da EM nº 166, de 19/11/2009, a prorrogação o incentivo previsto na Lei nº 9.440/97 foi justificada pela significativa evolução do nível de empregos formais nas Regiões onde situadas as plantas da indústria automotiva beneficiada pela Lei nº 9.440/97 e pelo desempenho das relações comerciais ligadas ao setor automotivo nestas localidades, o que demonstraria o acerto das medidas até então adotadas.

89. Aponta que, dentre outros, pelos fundamentos constantes da EM nº 166/2009, foi editada a MP 471, de 20/11/2009 (convertida na Lei nº 12.218/2010), que introduziu o art. 11-A à Lei nº 9.440/97 (vide item 21 acima), estendendo o prazo para fruição do crédito presumido analisado, que passou a ser calculado a partir de fator aplicado sobre os valores da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas, em cada mês, decorrentes de “vendas no mercado interno”.

90. Pondera que, apesar de o legislador ter usado expressão diversa, a base de cálculo do incentivo é a mesma do inciso IX, do art. 1º, da Lei nº 9.440/97, pois o valor das “vendas no mercado interno” tem natureza jurídica e econômica igual à do faturamento.

91. Diz que o art. 2º, caput e §§ 1º, 2º e 3º, do Decreto nº 7.422, de 31/12/2010, reitera que o incentivo analisado deve ser calculado a partir das vendas no mercado interno.

92. Acentua que “que o § único do artigo 3º do mesmo Decreto nº. 7.422/2010, estabelece que o crédito presumido de IPI preconizado no caput corresponde ao tributo incidente nas saídas do estabelecimento industrial dos produtos ‘nacionais ou importados diretamente pelo beneficiário’, com isto afastando qualquer outra interpretação que não seja a de incluir no cômputo do faturamento a que se refere o seu artigo 2º e ao disposto no inciso IX, do artigo 1º, da Lei nº. 9.440, toda a receita de venda de veículos, sejam de origem nacional, sejam importados”.

(...)

100. Adiante, realça que, como expresso na EM nº 166/2009, o estabelecimento da requerente em Camaçari contribuiu com números impares para a participação nacional da Bahia nos indicadores de empregos formais na indústria automobilística, nos volumes de exportação e de importação, na participação no PIB e na competitividade dos fabricantes nela instalados, o que se corrobora pela

informação inserida no próprio TVF de que a FORD gerou 12.806 empregos formais, circunstância que a defendant tem como consequência direta da atividade de fabricação, montagem e venda de veículos, inclusive importados.

101. Justifica que a importação de veículos e a sua subsequente venda no mercado interno se inserem e complementam a política desenvolvimentista de regionalização industrial da Lei nº 9.440/97, pois esta atividade é desempenhada de forma integrada, dentro de um contexto de relações comerciais amplas que agregam tanto o mercado interno quanto o de exportação, aliado à colaboração de técnicos e demais pessoas habilitadas, com a realização de investimentos necessários para a adaptação e a concretização de facilidades portuárias necessárias à operação de desembarço dos bens, para ambos os mercados.

Posteriormente, a Delegacia de Julgamento, durante a análise da Manifestação de Inconformidade, exarou Resolução, tendo em vista a publicação da SCI COSIT 25/2016 que expressamente entendeu que o benefício do crédito presumido não é passível de ressarcimento:

Ocorre que a Solução de Consulta Interna nº 25, expedida aos 23/09/2016 pela COSIT, cuja íntegra é ora anexada aos presentes autos às fls. 251/260, conclui que os créditos previstos nos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, não seriam ressarcíveis. Confira-se a ementa desta SCI:

**“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Somente é permitido o ressarcimento de créditos presumidos do IPI quando haja expressa previsão legal ou regulamentar. Por ausência de expressa previsão legal ou regulamentar, não são passíveis de ressarcimento os créditos presumidos do IPI criados pelos artigos 11-A e 11-B da Lei nº 9.440, de 1997.

Dispositivos Legais: IN RFB nº 1.300, de 12 de agosto de 2008, artigo 21, § 3º; Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010, arts. 256 e 268; Decreto nº 7.389, de 09 de dezembro de 2010; Decreto nº 7.422, de 31 de dezembro de 2010”.

142. Além disto, visando confirmar a eventual necessidade de providências desta Turma para fins de dar atendimento à disposição contida no inciso III, do art. 3º, da Portaria RFB nº 1.668, de 29/11/2016<sup>11</sup>, são necessárias informações sobre a eventual formalização da multa de ofício de que trata o §17, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, em razão da não-homologação de compensações realizadas com o crédito de IPI relativo ao 2º trimestre de 2013, que é tratado nos correntes autos.

143. Diante do que consta acima, e levando-se em conta que ainda não transcorreu o prazo de 05 (cinco) anos da entrega das Declarações de Compensação aqui tratadas, voto, com fundamento no art. 18, do Decreto nº 70.235/72, no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a autoridade fiscal:

143.1 verifique, a seu exclusivo juízo, relativamente à parcela do crédito do 2º trimestre de 2013, cujo ressarcimento/compensação foi admitida (inclusive, se for o caso, no que respeita aos “outros créditos”), eventuais reflexos decorrentes do disposto na SCI COSIT nº 25/2016 e adote, quanto à parte não litigiosa do direito creditório que foi reconhecido por meio do Despacho Decisório proferido no presente processo administrativo, as medidas que a respeito entender oportunas;

143.2. do mesmo modo, avalie eventuais consequências que entenda advindas do disposto na SCI COSIT nº 25/2016 em relação à parcela do crédito do 2º trimestre de 2013 cujo ressarcimento/compensação foi negado e que é objeto de litígio neste processo administrativo, as quais serão posteriormente examinadas por este Colegiado quando do julgamento da Manifestação de Inconformidade interposta;

143.3. examine e indique, se for o caso, eventuais reflexos da SCI COSIT nº 25/2016 na autuação tratada no processo administrativo nº 13502.721584/2015-36, cujo julgamento também foi convertido em diligência na presente sessão, os quais serão posteriormente examinados por este Colegiado quando do julgamento da Impugnação protocolizada naquele processo administrativo;

143.4. informe sobre a eventual formalização da multa de ofício de que trata o §17, do art. 74, da Lei nº 9.430/96, em razão da não-homologação de compensações realizadas com o crédito de IPI relativo ao 2º trimestre de 2013, que é tratado nos correntes autos; 143.5. dê ciência à diligenciada das conclusões a que atingir, facultando-lhe pronunciamento a respeito no prazo de 30 (trinta) dias, após o que os correntes autos devem ser devolvidos a esta Turma para continuidade do julgamento.

### **Do Cumprimento da Diligência e do Novo Despacho Decisório**

Em cumprimento da diligência, a DRF/Lauro de Freitas (BA) emitiu novo Despacho Decisório para retificar o despacho anterior, não vindo a alterar os valores de créditos originalmente homologados, mas tão-somente mudar o status dos respectivos montantes de "ressarcível" para "não-ressarcível", diante do entendimento exarado na mencionada SCI COSIT 25/2016:

Assunto: Ressarcimento de IPI

Período de Apuração: 2º trimestre de 2013

Em observância ao princípio da verdade material, que rege o processo administrativo fiscal, e em face do disposto na SCI COSIT nº 25/2016, cujas consequências e reflexos na apuração do IPI estão demonstrados em diligência realizada no curso do presente processo, sobretudo quanto à definição dos créditos passíveis ou não de ressarcimento, comprova-se a equivocada decisão proferida, consubstanciada no Despacho Decisório eletrônico (número de rastreamento 115364835) que, embora tenha reconhecido parcialmente o pedido de ressarcimento de IPI que posteriormente seria utilizado em Declarações de Compensação a ele vinculados, não desmembrou o referido crédito em parcelas ressarcíveis e parcelas não ressarcíveis, tornando-se necessária, assim, realização de revisão de ofício do mencionado despacho decisório.

**PEDIDO DE RESSARCIMENTO DEFERIDO PARCIALMENTE**

**COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA PARCIALMENTE**

(...)

04.No curso da diligência, em obediência ao que determinou a Resolução nº 11-002.005 – 2ª Turma da DRJ/REC, de 25/01/2017, acima citada, verificou-se eventuais reflexos (consequências) decorrentes do disposto na SCI COSIT nº 25/2016 (fls. 251-260), tanto com relação à parte não litigiosa do direito creditório reconhecido, quanto com relação à parte litigiosa que, desde então, já era e continua sendo objeto deste Processo Administrativo.

05.Cumpre ressaltar, por oportuno, que a diligência realizada não alterou o valor do saldo credor de IPI que já havia sido apurado e demonstrado através do Termo de Verificação Fiscal, juntado às folhas 175-241 do presente processo, mas teve o objetivo de reclassificá-lo em RESSARCÍVEL e NÃO RESSARCÍVEL. Por conseguinte, apenas a parcela RESSARCÍVEL do crédito em questão está disponível para compor o eventual direito creditório reconhecido (RDC) nos eventuais pedidos de ressarcimento (PER) apresentados. O detalhamento dessa reclassificação do valor do saldo credor está cabalmente demonstrado na Informação Fiscal, de 11/05/2017, juntada às fls. 285-308 desse mesmo processo (13819.903986/2014-11).

(...)

06.Ante o exposto, com fundamento no art. 149 da Lei nº 5.172, de 25/10/1966, nos arts. 48 e 53 da Lei nº 9.784, de 29/01/1999, em consonância com as Súmulas nº 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal e no uso da competência de que trata o inciso IV do art. 241, do Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 203, de 14 de maio de 2012 (DOU de 17/05/2012), combinado com o art. 2º da Portaria RFB nº 719, de 05 de maio de 2016 e do art. 2º, parágrafo 2º da Portaria RFB nº 1.453, de 29 de setembro de 2016, DECIDIMOS:

1) REVER de ofício a decisão consubstanciada no Despacho Decisório eletrônico, nº de rastreamento 115364835, de 07 de junho de 2016, para RECONHECER PARCIALMENTE o pedido de ressarcimento de IPI, referente ao 2º trimestre/2013 (PER 09289.08307.300713.1.1.01-0522), no valor de R\$ 9.952.397,75 (nove milhões, novecentos e cinquenta e dois mil, trezentos e noventa e sete reais e setenta e cinco centavos), conforme apurado/demonstrado na Informação Fiscal de fls. 285-308.

2) HOMOLOGAR PARCIALMENTE as compensações relacionadas ao PER 09289.08307.300713.1.1.01-0522, no limite do direito creditório reconhecido, conforme abaixo demonstrado:

(...)

3) DETERMINAR que sejam adotados os procedimentos necessários à cobrança dos débitos pendentes de compensação (totalmente ou parcialmente), por insuficiência ou inexistência de crédito disponível, embora estivessem incluídos nas Declarações de Compensação acima demonstradas, cujas decisões administrativas foram de HOMOLOGAÇÃO PARCIAL ou NÃO HOMOLOGAÇÃO.

**4) INFORMAR que não há mais qualquer valor a ser ressarcido para o pedido de ressarcimento apresentado no PER 09289.08307.300713.1.1.01-0522.**

### **Da Nova Manifestação de Inconformidade**

---

Novamente intimada, a Contribuinte tomou ciência do segundo Despachos Decisório, em 04.08.2017 (fl.406 e seguintes ), e apresentou nova Manifestação de Inconformidade, alegando, em síntese, o seguinte:

(a) Sobre a nulidade do segundo despacho decisório

156. Suscita, preliminarmente, nulidade da Resolução expedida nos presentes autos, que converteu o julgamento em diligência, pois seu objeto teria extrapolado os limites da competência deste Colegiado, na medida em que apenas uma das determinações de referida diligência estaria relacionada com os fatos narrados nos autos, e, destarte, esta Turma teria agido como órgão preparador e autuante, determinando a realização de lançamento, atividade privativa da autoridade fiscal, aos moldes do art. 142, do CTN.

157. Censura, ademais, ser incabível que a Resolução resolva que "que a autoridade fiscal reveja as homologações e, pior, informe sobre a formalização da multa de ofício nos processos de compensação", pois a realização de diligências e perícias "expressamente previstas no processo administrativo, visam a dirimir dúvidas acerca da matéria posta em litígio, pelo contribuinte ou de ofício, mas limitadas à parte controversa da exação".

158. Quanto à multa isolada, complementa que sequer a autoridade fiscal respondeu à DRJ - o que evidenciaria a usurpação de competência por este Colegiado - e afirma que, "ao se considerar o artigo 116, II do CTN, por se tratar de direito positivo, o lançamento da multa isolada somente poderia ser efetuado após a decisão definitiva desfavorável ao contribuinte no processo que glosou a compensação, ocasião na qual se caracterizaria o então fato gerador".

159. Exproba que "nos termos do Decreto nº 70.235/72, art. 59, II (art. 12 do Decreto nº 7.574/2011, com a redação dada pelo Decreto nº 8.853/2016), é nula a decisão da DRJ, posto que além de proferida por autoridade incompetente, usurpou o direito de defesa da Requerente ao determinar a aplicação, pela fiscalização, de Solução de Consulta posterior e da qual a requente não foi cientificada".

(b) Sobre a aplicação da SCI COSIT 25/2016

160. Ademais, alega que a Solução de Consulta Interna seria inócuia no caso vertente, por quatro razões: (i) extinção do crédito tributário por compensação e inaplicabilidade do art. 149, do CTN; (ii) irretroatividade dos efeitos da SCI; (iii) o objeto da SCI não atinge os fatos tratados nos presentes autos; e (iv) cerceamento do direito de defesa.

161. Quanto ao primeiro ponto, aduz que, nos termos do art. 74, §2º, da Lei nº 9.430/96, a compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de ulterior homologação, que foi operada, em relação à fração inicialmente homologada, pelo primeiro Despacho Decisório proferido nos correntes

---

autos, que extinguiu, definitivamente, os débitos compensados, nos termos do art. 156, II, do CTN, persistindo

162. Pondera que o legislador não previu a possibilidade de as compensações homologadas serem objeto de revisão, justamente por as considerarem definitivas e irreforáveis, tratando-se a homologação de ato jurídico perfeito, completo e definitivo, cuja anulação/modificação depende da existência de eventuais vícios, o que não estaria caracterizado neste processo administrativo.

163. Censura que, apesar disto, este Colegiado teria determinado "a conversão do julgamento em diligência a fim de que a autoridade fiscal revisse r. Despacho Decisório (...) para que fosse aplicado o entendimento perfilhado na Solução de Consulta Interna proferida em momento posterior ao Despacho Decisório", o que foi feito por Despacho Revisor da Unidade de Origem, que "fundamenta, com a devida vénia, a tentativa de refazer ressurgir o lançamento que estava extinto, no artigo 149 do CTN, nos arts. 48 e 53, da Lei nº 9.784/99 e Súmulas 346 e 473 do STF".

164. Quanto ao art. 149, do CTN, alega que não estaria caracterizada, in casu, nenhuma das hipóteses para revisão do lançamento, ali taxativamente previstas, e que a falta de indicação específica, no Despacho Decisório revisor, do inciso supostamente aplicado, dá-se, justamente, porque o art. 149, do CTN, cuida de lançamento de ofício e não é aplicável às Declarações de Compensação tratadas neste processo administrativo.

165. Quanto às Súmulas 346 e 473, do STF, argumenta que elas não suportariam adequadamente a justificativa para o Despacho Decisório revisor, pois "não há qualquer vício no Despacho Decisório (...) bem como a SCI (cujo entendimento se pretendeu aplicar) sequer existia quando proferida a decisão que homologou a compensação". E pondera que "ainda que o entendimento adotado pela decisão consubstanciada no r. Despacho Decisório fosse divergente daquele posteriormente trazido pela Solução de Consulta Interna, isso não implica, de forma alguma, em qualquer tipo de ilegalidade ou vício da decisão a ensejar a sua revisão de ofício. Contrariedade não é ilegalidade".

166. Assegura que a revisão de ofício somente seria cabível "nas estritas hipóteses de excesso de exação, abuso de poder ou ilegalidade, mas nunca na hipótese, descontentamento do órgão julgador acerca do resultado, decorrente de exclusiva divergência de interpretação", pois, do contrário, "seria possível admitir-se processo infundáveis, intermináveis, nos quais, independentemente da decisão final proferida, as autoridades administrativas sempre poderiam encontram alternativas para inovar o fundamento e impedir direito reconhecido dos contribuintes".

167. Remete-se, por analogia, a julgamento do STJ no MS 8.810/DF, que conclui pela incompetência de o Ministro de Estado da Fazenda cassar decisões do CARF sob o fundamento de que o Colegiado errou na interpretação da Lei.

168. Sobre o segundo aspecto, pontua que a sobredita Solução de Consulta não poderia incidir retroativamente, porque, inexistente vício ou ilegalidade na decisão proferida, descabida a revisão de ofício pela autoridade administrativa das homologações das compensações já efetuadas; destarte, "apresentada a impugnação, caberia à autoridade julgadora, tão somente, apreciar a questão nos termos em que postos ao contribuinte, não podendo alterar o critério jurídico após a apresentação da defesa".

169. Outrossim, sublinha desconhecer a Solução de Consulta que, não publicada em repositório oficial, não produz efeitos em relação à defendant, aos

---

moldes do art. 2º, parágrafo único, inciso V, da Lei nº 9.784/9913. Quanto ao temário, relembra que 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.

170. Avalia que tampouco a juntada aos autos da reportada SCI tem o condão de conferir força de norma cogente a ato não oficialmente publicado; contrariamente, esta medida apenas deixa claro que a requerente apenas veio a ter conhecimento de reportado ato ao ser intimada a ser pronunciar sobre a Informação Fiscal.

171. 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".

172. 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.

173. 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 consultante sobre a decisão final da consulta, de modo a permitir ao contribuinte a sua adequação à orientação apontada pela Solução de Consulta; logo, a defendant reputa ainda mais gravosa a aplicação do por ela desconhecido entendimento perfilhado na SCI a fatos pretéritos e a créditos tributários já definitivamente extintos por decisão homologatória.

174. Encerrando este ponto, pondera que, ainda que fosse aplicável a SCI, isto apenas poderia ocorrer, em observância à segurança jurídica e ao direito de defesa, para casos futuros, mas jamais retroativamente, indevidamente afetando créditos tributários extintos por compensação já homologada, mediante evidente alteração de critério jurídico do lançamento.

175. Na sequência, a contribuinte expõe que o art. 11-B, da Lei nº 9.440/97 - que diz ser o único objeto da multicitada SCI -, não foi, em momento algum, questionado no caso vertente: muito pelo contrário, foi inteiramente convalidado.

176. Exproba que a resposta à consulta formulada abrangeu, de modo equivocado como se fossem questão única, os incentivos dos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, quando apenas o segundo foi objeto da consulta, pelo que reputa que a resposta dada excedeu os limites da controvérsia e extrapolou a sua competência, razão por que não teria legítimos efeitos vinculantes às unidades da RFB.

177. Observa, ainda, que "o único intuito precípua da Consulta Tributária foi desviado posto que somente o contribuinte (notoriamente conhecido por se tratar de Montadora sediada no Estado de Minas Gerais) localizado na jurisdição da DRF Consultante (em Contagem/MG) poderia receber em transferência créditos de IPI decorrentes da norma contida no art. 11-B da Lei 9.440/97, não havendo, portanto, abrangência nacional e eventual divergência (ao menos que tenha sido expressamente demonstrada), entre unidades de RFB".

178. Critica que "a d. fiscalização passou a considerar a SCI nº 25/2016 (por indevida determinação da DRJ) como decisão verdadeiramente vinculante aos demais órgãos da administração pública, equiparando a Cosit a um órgão máximo de Julgamento administrativo". 179. Então, por mais este motivo, reputa inaplicável a SCI ao caso vertente.

180. O quarto motivo indicado para a não-aplicação da SCI é que seus efeitos apenas poderiam incidir sobre a requerente depois que ela conhecesse todos os seus termos, sobremaneira a suposta divergência de interpretação, dita como existente (reporta-se à frase "tendo em vista a divergência de entendimento sobre o assunto entre unidades da RFB", constante do item 2, do Relatório da SCI).

181. Argumenta que "se há entendimentos divergentes significa dizer que há unidades da própria RFB que se posicionam no sentido favorável ao defendido pela Requerente. Por outro lado, considerando que são pouquíssimos os contribuintes enquadrados nos termos da Lei nº 9.440/97, é muito provável que a unidade da jurisdição da Requerente seja, até então, favorável ao entendimento do contribuinte, o que é corroborado pelo Despacho Decisório nº 131/2016, que extinguiu o crédito tributário". Destarte, tem como transparente a alteração de critério jurídico, mesmo depois de extinto o débito, o que desrespeitaria o art. 146, do CTN, e ensejaria preterição do direito de defesa do sujeito passivo e, consequentemente, a nulidade do ato, haja vista o comando contido no art. 59, II, do CTN.

182. Fala que o autuante, "ao lançar de ofício e glosar parcialmente as compensações, apenas levou em consideração, naquele momento e em seu entender, a impossibilidade de inclusão das receitas de venda dos veículos importados e a metodologia utilizada, nada obstando quanto à compensação do crédito presumido, quando verificado excedente ao final do trimestre-calendário". Para evidenciar, reproduziu o seguinte trecho do TVF: "Deve-se considerar, ainda, que a filial de Camaçari utiliza o saldo credor do IPI, que está fortemente influenciado pelo crédito presumido decorrente da Lei 9.440 para compensar débito de PIS e COFINS apurados pela matriz. Ou seja, a filial de Camaçari utiliza um incentivo cuja base de apuração é o PIS e a COFINS devidos para pagar débitos decorrentes desses mesmos tributos".

183. Destarte, tem como nítida a alteração de critério jurídico.

184. 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 resarcimento de crédito presumido. 185. 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". 186. 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. 187. Comenta que, terminado o prazo de vigência do caput do art. 11, da Lei nº 9.430/97, o art. 11-A, da mesma Lei, incluído pela Lei nº 12.218/2010, estabeleceu hipóteses de apuração do crédito presumido de IPI, como resarcimento da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, decorrentes de vendas no mercado interno, estabelecendo a forma e a quantificação destes créditos.

188. 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 contemplam novos investimentos e a pesquisa para o desenvolvimento de novos

produtos ou novos modelos de produtos já existentes". 189. Reprova a conclusão da SCI COSIT nº 25/2016 de que os créditos dos arts. 11A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, não seriam resarcíveis/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 (sic)". 190. 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)". 191. Frisa que o Relatório Fiscal, em diversas passagens, admite o entendimento de que os benefícios fiscais previstos nos art. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, seriam variações daquele instituído pelo art. 1º, desta Lei, o que pretende demonstrar pelos seguintes excertos: "Pelo exposto, conclui-se que o incentivo instituído pelo artigo 1º, inciso IX, combinado com o artigo 11-A, da Lei nº 9.440, e disposições regulamentares, somente poderá ser utilizado pelos estabelecimentos industriais descritos no §1º do referido artigo 1º, alcançando exclusivamente as vendas dos produtos resultantes das industrializações executadas nestes estabelecimentos e referidas no artigo 4º do RIPI/2010. (pág. 14, do Relatório Fiscal, com grifo da peticionante).

(...)

194. 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 rerratificação quando da introdução dos artigos 11-A e 11-B Termo de Compromisso MDIC/SDP nº 168 I (11), II (11B) e III (11A)". 195. 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.

196. 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. 11A e 11-B, todos da Lei nº 9.440/97. 197. 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". 198. Inobstante, advoga

que, se o saldo credor, "ordinário" do IPI, recursivo de operações normais do estabelecimento industrial, é passível de resarcimento/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". 199. Destaca que o art. 135, do RIPI, 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, sendo impertinente o argumento de que os incentivos dos arts. 11-A e 11-B teriam instituído novo crédito presumido ou de natureza distinta, pois estes artigos estão incorporados ao próprio texto da Lei nº 9.440/97, além do que "inserem-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". 200. 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". 201. 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 resarcimento/compensação deste 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. 202. Ressalta que, quando pretendeu vedar o resarcimento/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. 203. 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. 204. 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. 205. 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. 206. 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.

207. Em item do recurso intitulado "DO MÉRITO", a interessada repisa as razões de defesa inicialmente apresentadas. 208. Neste tópico, reportando-se às

ponderações do TVF relatadas nos itens 50 e 51 acima, censura que elas teriam vários equívocos e que, inclusive, a exigência de "DACON segregado" foi criado pela Fiscalização e inexiste na legislação regente, que só prevê a entrega do DACON pela matriz, com as operações centralizadas.

209. Diz que, num suposto hercúleo esforço, que não pode ter o condão de confundir os intérpretes e julgadores, para retirar o que o Governo Federal formalizou por meio de contrato administrativo, a Fiscalização faz tamanho desalinho com conceitos/institutos jurídicos a partir do qual seria possível concluir que o crédito presumido da Lei nº 9440/97 se refere à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS devidas pela empresa, o que não tem amparo legal, eis que a opção da matriz não exerce qualquer interferência no valor do crédito presumido aqui tratado. 210. Fazendo remissão ao exemplo da distorção apontada pela Fiscalização em relação ao mês de julho de 2012, relatado no item 50 acima, aduz que este é o único período em que o efeito ali apontado ocorre, o que pretende patentear por meio de planilha na qual se poderia verificar que "em todos os outros períodos, a utilizar o método preconizado pela d. fiscalização, a Requerente não ultrapassa o limite do fator do crédito presumido, ao contrário, tomou crédito menor que o permitido por esse método da fiscalização. Estar-se-á, pois, a contrário senso, sendo reconhecido um crédito adicional no valor de 200.247.744,23". 211. E complementa que "Talvez, aí sim, estar-se-ia a assumir a possibilidade de que seja encontrado um valor de benefício maior do que o pretendido pelo legislador, aumentando indevidamente a renúncia fiscal", pelo que "a conclusão inobjetável é aquela segundo a qual a alegação fiscal é improcedente, sendo improcedente também o lançamento de ofício e as glosas", mas, caso assim não se entenda, requereu "seja reconhecido o crédito em favor da Requerente no valor acima mencionado". 212. Dadas as razões acima, requereu: (i) seja anulada a decisão da DRJ que converteu o julgamento em diligência, e, por decorrência, seja julgada a impugnação anteriormente apresentada; e (ii) seja tornada sem efeito e decretada a nulidade da Informação Fiscal proferida nos autos do processo nº 13502.721584/2015-36 para que ela não produza quaisquer consequências para o presente processo; e (iii) seja anulado o Despacho Decisório Revisor proferido nos presentes autos. E, se não acolhidas as preliminares, requer que: (i) seja reformado o aludido Despacho Decisório Revisor para que sejam homologados os créditos que já estavam extintos nos termos do Despacho Decisório anteriormente proferido neste processo administrativo; e (ii) sejam deferido o pedido de ressarcimento aqui tratado e homologadas as compensações remanescentes, nos termos expostos na Manifestação de Inconformidade anteriormente interposta.

### **Da Decisão de 1<sup>a</sup> Instância**

Sobreveio Acórdão (fls 550 e seguintes), através do qual foi mantido integralmente o crédito tributário lançado nos seguintes termos:

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

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

**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.

**CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI PREVISTO NO ART. 11-A, DA LEI Nº 9.440/97. APURAÇÃO SOBRE O FATURAMENTO DA REVENDA DE BENS IMPORTADOS. DESCABIMENTO.**

É descabida a apuração do crédito-presumido de IPI de que trata o art. 11A, da Lei nº 9.440/97, em relação à contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS incidentes sobre ao faturamento auferido com a revenda de veículos importados.

**ART. 11-A, DA LEI Nº 9.440/97. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. MÉTODO DE DETERMINAÇÃO DOS CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS. VINCULAÇÃO AO MÉTODO ADOTADO PELA MATRIZ.**

O método utilizado pelo estabelecimento beneficiado com o crédito presumido de IPI previsto no art. 11-A, da Lei nº 9.440/97, para determinar, no cálculo do incentivo, os créditos da não-cumulatividade de contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS referentes aos insumos aplicados na industrialização dos bens incentivados é vinculado àquele adotado pela matriz para calcular os créditos destes mesmos insumos na apuração centralizada das contribuições devidas na forma das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente.

**VENDAS PARA CONSUMO NA ZONA FRANCA DE MANAUS. TRIBUTAÇÃO À ALÍQUOTA ZERO. MANUTENÇÃO DOS CORRESPONDENTES CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E DA COFINS DEVIDAS PARA FINS DE APURAÇÃO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI TRATADO NO ART. 11-A, DA LEI Nº 9.440/97.**

As receitas de vendas de veículo para consumo na Zona Franca de Manaus estão submetidas à alíquota zero, não tendo natureza de receitas de exportação, devendo ser mantidos os respectivos créditos para o cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS devidas para fins de apuração do crédito presumido de IPI de que trata o art. 11-A, da Lei nº 9.440/97.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2012

**LEI. FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE. AFASTAMENTO DA APLICAÇÃO OU INOBSErvâNCIA. VEDAÇÃO AOS ÓRGÃOS DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO.**

Ressalvadas as hipóteses, não configuradas nos autos, previstas do art. 26A, §6º, do Decreto nº 70.235/72, c/c o art. 19, §5º, da Lei nº 10.522/2002, é vedado aos órgãos de julgamento administrativo de primeira instância, sob fundamento de inconstitucionalidade, afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

**RECONHECIMENTO DE CRÉDITO A SER RESSARCIDO/COMPENSADO. APARENTE VÍCIO DE LEGALIDADE. DILIGÊNCIA PARA EXAME PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA COMPETENTE. PRELIMINAR DE NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.**

Em face do princípio da legalidade e da indisponibilidade do interesse público, é dever da autoridade administrativa submeter, à autoridade competente

---

para eventualmente rever o ato, aparente vício de legalidade no reconhecimento de crédito a ser resarcido/compensado para adoção das medidas que aquela autoridade acaso reputar pertinentes, pelo que é impertinente a preliminar de nulidade de Resolução que, sem adentrar no mérito da questão, com este objetivo encaminha os autos à Unidade de Origem em diligência.

**DESPACHO DECISÓRIO HOMOLOGATÓRIO DE COMPENSAÇÃO. REVISÃO. POSSIBILIDADE NO PRAZO DE CINCO ANOS DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO.**

O Despacho Decisório que homologar compensação pode ser revisto no prazo de cinco anos, a contar da data da entrega da correspondente Declaração de Compensação.

**DESPACHO DECISÓRIO. REVISÃO. DEVOLUÇÃO DO PRAZO PARA A CONTRIBUINTE SE PRONUNCIAR. ALEGAÇÃO DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPERTINÊNCIA.**

É impertinente a alegação de ocorrência de cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo de Despacho Decisório que, no prazo de cinco anos da transmissão da Declaração de Compensação, revê Despacho Decisório anteriormente emitido, deixa de homologar compensações realizadas com crédito presumido de IPI não passível de resarcimento/compensação e devolve o prazo para que a contribuinte se pronuncie a respeito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignado, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, que veio a repetir os argumentos apresentados da Manifestação de Inconformidade.

Em 09.06.2015, apresentada Contrarrazões ao recurso da empresa (fls 664 e seguintes), pela procuradoria da Fazenda Nacional.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Tiago Guerra Machado, Relator.

**Da Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

## **Da Preliminar de Nulidade da Resolução e seus efeitos sobre os demais atos**

Quanto às alegações de que teria sido nula a Resolução exarada pela DRJ porque essa buscou reformar o despacho decisório, em prejuízo da contribuinte, uma vez que o resultado da diligência proposta foi a emissão de um novo despacho decisório que veio a considerar os créditos pleiteados como não passíveis de resarcimento, não merece provimento. Explico.

Como a recente – à época – publicação da Solução de Consulta Interna COSIT nº 25/2016, que se referia a matéria atinente à análise da Manifestação e do Despacho decisório, a Resolução teve o condão de submeter à reapreciação do Termo de Verificação Fiscal respectivo.

Por outro lado, o refazimento do despacho decisório com a adoção do entendimento exarado pela SCI COSIT 25/2016, decorre do princípio de autotutela, em que a homologação expressa dos créditos passíveis de resarcimento poderia ser revisitada e reformada – desde que dentro do prazo legal de cinco anos, quando verificado, pelo ente administrativo que praticou o ato, a existência de vício que macule seus efeitos. Esse é o mandamento prescrito nos artigos 53 e 54, da Lei Federal 9.784/1999:

Art. 53. A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.

Art. 54. O direito da Administração de anular os atos administrativos de que decorram efeitos favoráveis para os destinatários decai em cinco anos, contados da data em que foram praticados, salvo comprovada má-fé.

No caso, a reanálise foi provocada pela Resolução 11.002.005, porém a emissão do novo despacho decisório – motivada pela vinculação criada pela publicação do SCI COSIT 25/2016, que buscou esclarecer, na visão da Fazenda Nacional, sobre o alcance do crédito presumido – foi efetuada pela autoridade competente, qual seja, a DRF a qual a contribuinte encontra-se domiciliada.

Como bem ressaltado na decisão recorrida, “*o §3º, do art. 18, do Decreto nº 70.235/72 - cujo caput cuida da determinação de diligência pela autoridade julgadora de primeira instância - , é categórico ao preceituar, em relação ao lançamento, que "Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada". E esta mesma lógica é aplicável no caso de incorreções, omissões ou inexatidões presentes em Despacho Decisório que defere Pedidos de Ressarcimento e/ou Declarações de Compensação*”.

Tampouco há cerceamento de defesa, haja vista a oportunidade dada à contribuinte para nova Manifestação de Inconformidade – o que foi feito – após a intimação de novo despacho decisório.

Não há portanto, qualquer indício de vício ensejador de nulidade, dentre aqueles previstos no Decreto 70.235/1972, pelo que é de se afastar a nulidade suscitada.

### **Do Mérito – Da (Im)Possibilidade de Ressarcimento do Crédito Presumido de IPI concedido pela Lei Federal 9.440/1997 no caso presente**

A contribuinte entende que os arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, 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.

Importante transcrever quais os incentivos trazidos pelos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, além do seu artigo 1º:

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 § 1 do art. 1º, habilitadas nos termos do art. 12, farão jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, como resarcimento 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 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 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".

Veja que, apesar de os artigos 11-A e 11-B fazerem referência ao artigo 1º, não se tratam dos mesmos, há tão-somente uma coincidência de sujeitos passivos que serão agraciados com os incentivos autônomos. Percebe-se também que o crédito presumido de IPI previsto nos arts. 11-A e 11-B, da Lei nº 9.440/97, são condicionados, enquanto o crédito presumido do inciso IX, do art. 1º, da mesma norma, não contempla condicionantes.

Por conta disto, não é possível estender – eis que não há menção expressa nesse particular – a possibilidade de resarcimento/compensação dos créditos presumidos previstos nos artigo 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 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 resarcível, eis que a origem do crédito não se confunde com sua natureza resarcível/não resarcível*”, afinal a criação do crédito presumido como um “ressarcimento do PIS/COFINS” implica dizer que o governo

federal buscou maneira de desonerasar 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.

De maneira contrária, a RFB, nas normas regentes da compensação e do ressarcimento de tributos federais (no caso, a IN RFB 1300/2012, vigente à época), previu expressamente as hipóteses em que tal ação seria possível. Vejamos:

## CAPÍTULO III DO RESSARCIMENTO

### Seção I

#### Do Ressarcimento de Créditos do IPI

Art. 21. Os créditos do IPI, escriturados na forma da legislação específica, serão utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§ 1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 1º da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992;

III - créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item “6” da Instrução Normativa SRF nº 87, de 21 de agosto de 1989; e

IV - créditos presumidos do IPI de que tratam os incisos III a VIII do caput do art. 12 do Decreto nº 7.819, de 3 de outubro de 2012, apurados pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica habilitada ao Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores - Inovar-Auto, nos termos do art. 15 do mesmo Decreto.

§ 2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento depois de efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à RFB o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, bem como utilizá-los na compensação de débitos próprios relativos aos tributos administrados pela RFB.

**§ 3º São passíveis de ressarcimento, somente os seguintes créditos:**

**I - os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre-calendário;**

**II - os créditos presumidos de IPI a que se refere o inciso I do § 1º, escriturados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz;**

**III - o crédito presumido de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997; e**

**IV - os créditos presumidos de IPI de que tratam os incisos III a VIII do caput do art. 12 do Decreto nº 7.819, de 2012, na forma prevista nesta Instrução Normativa, nos termos do art. 15 do mesmo Decreto.**

§ 4º Os créditos presumidos de IPI de que trata o inciso I do § 1º poderão ter seu resarcimento requerido à RFB, bem como serem utilizados na forma prevista no art. 41, somente depois da entrega, pela pessoa jurídica cujo estabelecimento matriz tenha apurado referidos créditos:

I - da DCTF do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos referentes a períodos até o 3º (terceiro) trimestre-calendário de 2002; ou

II - do Demonstrativo de Crédito Presumido (DCP) do trimestre-calendário de apuração, na hipótese de créditos referentes a períodos posteriores ao 3º (terceiro) trimestre-calendário de 2002.

§ 5º O disposto no § 2º não se aplica aos créditos do IPI existentes na escrituração fiscal do estabelecimento em 31 de dezembro de 1998, para os quais não havia previsão de manutenção e utilização na legislação vigente àquela data.

§ 6º O pedido de resarcimento e a compensação previstos no § 2º serão efetuados pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante formulário acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.

Dessa feita, o crédito presumido em julgamento somente pode ser utilizado para abatimento do próprio IPI na sua apuração em conta gráfica, não sendo factível o seu resarcimento em dinheiro ou ainda para ser utilizado para compensação de outros tributos federais.

Portanto, tenho como não resarcíveis 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.

Com isso, o restante dos argumentos trazidos pela Recorrente fica prejudicado, haja vista inexistir quaisquer direitos ao resarcimento objeto do presente litígio.

Por todo o exposto, conheço do Recurso, porém nego-lhe provimento.

*(assinado digitalmente)*

Tiago Guerra Machado - Relator

