RECURSO ESPECIAL Nº 1804942 - PE (2019/0086841-3)

RELATOR	**:**	**MINISTRO BENEDITO GONÇALVES**
RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA
ADVOGADOS	:	ROBERTO QUIROGA MOSQUERA - SP083755
		GLÁUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570
		RENATO PENIDO DE AZEREDO - MG083042
		GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452
		PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916
		ADRIANO RODRIGUES DE MOURA - SP331692
		IZABELA COSTA GIFFONI GUARACY - MG097543

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. BENEFÍCIO FISCAL ESTABELECIDO EM FAVOR DE MONTADORAS E FABRICANTES DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. REGIÕES NORTE, NORDESTE E CENTRO-OESTE. FORMA DE UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS ORIUNDO DE BENEFÍCIO FISCAL. APLICABILIDADE DO CONCEITO DE RESSARCIMENTO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 74 DA LEI 9.430/1996. POSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO NA COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS PRÓPRIOS RELATIVOS A QUALQUER TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

1. Tendo o recurso sido interposto contra decisão publicada na vigência do Código de Processo Civil de 2015, devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele previsto, conforme Enunciado Administrativo n. 3/2016/STJ.

2. A questão controvertida de mérito dos autos consiste na definição da extensão do benefício fiscal previsto no art. 11-B da Lei n. 12.407/2011, se a sua aplicabilidade autoriza ao contribuinte que requeira à Receita Federal do Brasil o ressarcimento mediante a compensação de qualquer tributo por ela administrado.

3. De início, afasta-se a alegada violação dos artigos 489 e 1.022 do CPC/2015, porquanto o acórdão recorrido manifestou-se de maneira clara e fundamentada a respeito das questões relevantes para a solução da controvérsia. A tutela jurisdicional foi prestada de forma eficaz, não havendo razão para a anulação do acórdão proferido em sede de embargos de declaração.

4. Não há a apontada violação aos artigos 319, IV, 356, I, 490, 371, 933 e 934 do CPC/15 (fls. 699/705), na medida em que as alegações da recorrente se direcionam propriamente quanto ao mérito da pretensão recursal, que diz respeito ao modo de aproveitamento do saldo credor do crédito presumido de IPI (art. 11-B da Lei 9.440/1997).

5. Desde a edição Lei n. 9.440/1997, em sua versão original, até a superveniência da Lei n. 12.407/2011 (objeto da conversão da MP n. 512/2010), o arquétipo básico do

benefício permaneceu inalterado - concessão de crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento da contribuição ao PIS e da COFINS - sendo que se lhe foram acrescentadas qualificadoras tributárias que sofisticaram o favor fiscal, de um modo a aproximá-lo das finalidades perseguidas pelo legislador.

6. Tratando genericamente do instituto da restituição e da compensação, a Lei 9.430/1996 dispõe que *o sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão* (art. 74).

7. Na hipótese dos autos, o contribuinte apura crédito fundado em benefício fiscal instituído em Lei, que consiste pontualmente em crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições sociais do PIS e da COFINS. Portanto, nos termos do art. 74 da Lei 9.430/1996, o contribuinte pode apurar seus créditos na "compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados" pela Receita Federal do Brasil (art. 74 da Lei 9.430/1996).

8. Recurso especial não provido.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Primeira Turma, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília, 21 de junho de 2022.

Ministro Benedito Gonçalves
Relator

RECURSO ESPECIAL Nº 1804942 - PE (2019/0086841-3)

RELATOR	**:**	**MINISTRO BENEDITO GONÇALVES**
RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA
ADVOGADOS	:	ROBERTO QUIROGA MOSQUERA - SP083755
		GLÁUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570
		RENATO PENIDO DE AZEREDO - MG083042
		GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452
		PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916
		ADRIANO RODRIGUES DE MOURA - SP331692
		IZABELA COSTA GIFFONI GUARACY - MG097543

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. RESSARCIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. BENEFÍCIO FISCAL ESTABELECIDO EM FAVOR DE MONTADORAS E FABRICANTES DE VEÍCULOS AUTOMOTORES. REGIÕES NORTE, NORDESTE E CENTRO-OESTE. FORMA DE UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 489 E 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS ORIUNDO DE BENEFÍCIO FISCAL. APLICABILIDADE DO CONCEITO DE RESSARCIMENTO TRIBUTÁRIO. ARTIGO 74 DA LEI 9.430/1996. POSSIBILIDADE DE RESSARCIMENTO NA COMPENSAÇÃO DE DÉBITOS PRÓPRIOS RELATIVOS A QUALQUER TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

1. Tendo o recurso sido interposto contra decisão publicada na vigência do Código de Processo Civil de 2015, devem ser exigidos os requisitos de admissibilidade na forma nele previsto, conforme Enunciado Administrativo n. 3/2016/STJ.

2. A questão controvertida de mérito dos autos consiste na definição da extensão do benefício fiscal previsto no art. 11-B da Lei n. 12.407/2011, se a sua aplicabilidade autoriza ao contribuinte que requeira à Receita Federal do Brasil o ressarcimento mediante a compensação de qualquer tributo por ela administrado.

3. De início, afasta-se a alegada violação dos artigos 489 e 1.022 do CPC/2015, porquanto o acórdão recorrido manifestou-se de maneira clara e fundamentada a respeito das questões relevantes para a solução da controvérsia. A tutela jurisdicional foi prestada de forma eficaz, não havendo razão para a anulação do acórdão proferido em sede de embargos de declaração.

4. Não há a apontada violação aos artigos 319, IV, 356, I, 490, 371, 933 e 934 do CPC/15 (fls. 699/705), na medida em que as alegações da recorrente se direcionam propriamente quanto ao mérito da pretensão recursal, que diz respeito ao modo de aproveitamento do saldo credor do crédito presumido de IPI (art. 11-B da Lei 9.440/1997).

5. Desde a edição Lei n. 9.440/1997, em sua versão original, até a superveniência da Lei n. 12.407/2011 (objeto da conversão da MP n. 512/2010), o arquétipo básico do

benefício permaneceu inalterado - concessão de crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento da contribuição ao PIS e da COFINS - sendo que se lhe foram acrescentadas qualificadoras tributárias que sofisticaram o favor fiscal, de um modo a aproximá-lo das finalidades perseguidas pelo legislador.
6. Tratando genericamente do instituto da restituição e da compensação, a Lei 9.430/1996 dispõe que *o sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão* (art. 74).
7. Na hipótese dos autos, o contribuinte apura crédito fundado em benefício fiscal instituído em Lei, que consiste pontualmente em crédito presumido de IPI, como ressarcimento das contribuições sociais do PIS e da COFINS. Portanto, nos termos do art. 74 da Lei 9.430/1996, o contribuinte pode apurar seus créditos na "compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados" pela Receita Federal do Brasil (art. 74 da Lei 9.430/1996).
8. Recurso especial não provido.

RELATÓRIO

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator): Trata-se de recurso especial interposto pela FAZENDA NACIONAL contra acórdão proferido pelo Tribunal Regional Federal da 5ª Região assim ementado:

> CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. REGIME AUTOMOTIVO. INCENTIVO FISCAL. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. PREVISÃO NOS ARTS. 1º, IX, 11, 11-A E 11-B DA LEI N. 9.440/97. IDENTIDADE. PREVISÃO REGULAMENTAR DE COMPENSAÇÃO. INSTRUÇÃO NORMATIVA N. 1.717/2017 DA RECEITA FEDERAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO DE RESSARCIMENTO (COMPENSAÇÃO) COM OUTROS TRIBUTOS. ILEGALIDADE. INTERPRETAÇÃO DE INCENTIVOS FISCAIS. FINALIDADE DA LEI. PREVISÃO NA LEI DE RESSARCIMENTO. POSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO DO ART. 74 DA LEI N. 9.430/96. LIMITAÇÃO DA APLICAÇÃO DA LEI GARANTIDORA DO RESSARCIMENTO. ATO INFRALEGAL. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTE DESTE TRIBUNAL. APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL IMPROVIDAS.
> 1. Inexistência de discussão quanto à habilitação, por parte da apelada, para fruição do crédito presumido de IPI. Em nenhum momento a autoridade apontou a inexistência do direito de creditamento do IPI, conquanto afirme a impossibilidade de ressarcimento.
> 2. Não se discute, igualmente, que recentemente, a partir da Solução de Consulta COSIT n. 25/2016, foi editada a Instrução Normativa n. 1.717/2017, a qual deixou de prever de forma expressa a possibilidade de ressarcimento e compensação dos créditos presumidos de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei n. 9.440/97.
> 3. Para a apelante, não existe ato ilegal por parte da autoridade, isso porque: a) os benefícios previstos nos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97 seriam distintos daquele de que trata o inciso IX do art. 1º da mesma lei; b) o art. 11-B da Lei nº 9.440/97 não teria criado apenas uma nova forma de cálculo do benefício do inciso IX do art. 1º da referida lei; c) O aproveitamento como ressarcimento ou compensação, fora do próprio IPI, foi previsto no Decreto nº 6.556/2008 somente para a hipótese do inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440/97; d) o benefício previsto no inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440/97 foi extinto em razão do decurso do prazo; e) falta amparo legal para a compensação de crédito presumido de IPI; f) inexistência de mudança de entendimento por

parte da Receita Federal, pois a Instrução Normativa nº 1.717/2017, ao não prever mais a forma de aproveitamento mediante ressarcimento dos créditos presumidos de IPI não compensados com o próprio IPI em nada inovou no sistema, pois simplesmente deixou de prever uma forma de aproveitamento não mais existente por decurso do prazo legal desde 2010; g) violação à Separação de Poderes no comando judicial em face da ausência de autorização legislativa.

4. Mesmo tendo ocorrido alterações na legislação no tocante à prazo de vigência, forma de apuração e requisitos de investimentos, as disposições dos arts. 1º, IX, 11, 11-A e 11-B, todos da Lei n. 9.440/97, tratam do mesmo incentivo fiscal.

5. A própria Receita Federal, ao firmar entendimento na Solução de Consulta COSIT nº 14/2016, considerou que a sucessão de disposições referentes ao crédito presumido de IPI ora tratado revelava um único incentivo fiscal, isso na medida em que asseverou que previram três períodos de vigência distintos.

6. A exposição de motivos da Medida Provisória n. 471/2009, instituidora do art. 11-A da Lei n. 9.440/97, considerou expressamente que a proposta visava "ampliar o prazo de vigência de incentivos fiscais destinados a fomentar o desenvolvimento regional".

7. Se de fato teria ocorrido o fim do aproveitamento do art. 1º, IX, da Lei n. 9.440/97 em 2010, permaneceria sem explicação o motivo pelo qual a Instrução Normativa n. 1.300, de 2012, previa o ressarcimento do crédito de IPI auferido em razão do referido dispositivo legal.

8. Não existe fundamento teleológico para entender que o incentivo fiscal permitiria apenas o abatimento com débitos do IPI e o acúmulo do saldo credor do imposto.

9. Interpretação de que os dispositivos da Lei n. 9.440/97 (art. 1º, IX, art. 11, art. 11-A e art. 11-B) guardam identidade, que atende ao desiderato da lei vista a partir da Constituição Federal (art. 43, § 2º, III; art. 151, I).

10. Em suma: 1) há identidade de benefícios; 2) o art. 11-B não é benefício que deva ser considerado como em compartimento estanque em relação ao art. 1º, IX, da Lei n. 9.440/97; 3) Se há identidade de benefício, é possível o aproveitamento; 4) foi extinto o primeiro prazo; 5) o amparo legal existe em razão da existência do reconhecimento da identidade de incentivo fiscal; 6) houve, sim, mudança de entendimento ao ser editada a IN 1.1717/2017; 7) há lastro legal para o comando judicial que possibilitou o ressarcimento.

11. Ainda que o incentivo fiscal do art. 11-B da Lei n. 9.440/97 não fosse visto como o mesmo do art. 1º, IX, da mesma lei, constata-se que a própria disposição normativa estabelece que o crédito presumido de IPI será objeto de ressarcimento.

12. Com a previsão de ressarcimento, aplica-se o permissivo contido no art. 74 da Lei n. 9.430/96.

13. Este Tribunal já teve oportunidade de se debruçar sobre a questão da limitação da possibilidade de ressarcimento, via compensação, do crédito presumido do IPI decorrente do referido benefício fiscal ao proclamar que "o art. 6º, VI e parágrafo único, do Decreto n. 2.179/97 - invocado pela Fazenda - , ao limitar o aproveitamento de crédito presumido à dedução do IPI devido pela saída de produtos tributados, desbordou do propósito insculpido na lei regulamentada (Lei n. 9.440/97), afastando-se da concepção de "fiel execução" a qual deveria atender. (Proc. 0801144-09.2012.405.8300, Rel. Des. LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA).

14. Na linha do precedente invocado, não se poderia pensar em limitar a aplicação do incentivo fiscal em debate mediante a simples consideração de que o Executivo poderia desbordar do objetivo traçado pelo legislador para impedir a utilização do ressarcimento via compensação.

15. Apelação e remessa oficial improvidas.

Opostos embargos de declaração, foram rejeitados.

A parte recorrente alega violação dos arts. 319, 356, 371, 489, 490, 933 934 e 1.022 do CPC/2015, dos arts. 1º, IX, 11-A e 11-B da Lei n. 9.440/1997, do art. 5º do DL n. 4.657/1942,

dos arts. 100 e 111 do CTN, do art. 1º do Decreto n. 20.910/1932 e do art. 74 da Lei n. 9.430/1996, sustentando, em síntese (fls. 663/739):

> O acórdão regional incorreu em duas outras omissões, quais sejam: a.4.1) omissão quanto à ausência de óbice a que a FIAT CHRYSLER utilize todo o incentivo fiscal durante o prazo de lei, o que desmistifica o falso argumento de violação da confiança; a.4.2) omissão quanto à tentativa da FIAT CRHYSLER de antecipação da utilização do crédito presumido de IPI, via compensação NÃO autorizada por lei, obrigando a União a arcar com o desembolso imediato de valores bilionários.
> [...]
> Consoante destacado supra, a FIAT CHRYSLER já apurou, desde 2015, mais de R$ 6 bilhões em crédito do art. 11-B da Lei nº 9.440/97, sendo que, até agora, conseguiu utilizar metade desses créditos (+ de R$ 3 bilhões) com o abatimento do IPI devido pela Fábrica de Goiana. A outra metade (+de 3 bilhões), deveria ser utilizada do mesmo modo, ao longo do período de fruição do benefício; não houvesse o judiciário autorizado a empresa a compensar tal crédito com outros tributos, de outras unidades, à revelia da legislação de regência. Ou seja, até o momento, verifica-se que a apelada pretende antecipar R$ 3 bilhões antes do final do prazo de utilização do crédito do art. 11-B da Lei nº 9.440/97,obrigando a União a arcar com o desembolso IMEDIATO de valores BILIONÁRIOS [...] ao limitar o aproveitamento do incentivo ao abatimento do IPI devido mensalmente pela unidade produtora, a Lei está a exigir A CONTINUIDADE DA PRODUÇÃO DA FÁBRICA PARA PODER USUFRUIR DE TODO O CRÉDITO CONCEDIDO.
> [...]
> O Código Tributário Nacional proíbe a realização de compensação "mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial" (art. 170-A). Não há no dispositivo legal qualquer distinção, devendo, por isso, ser aplicado irrestritamente, toda vez que o crédito ou o APROVEITAMENTO, MEDIANTE COMPENSAÇÃO, seja deferido na via judicial, como na hipótese.
> [...]
> A análise efetuada pela RFB para fins de apuração, por estimativa, do crédito a ser aproveitado durante o prazo de vigência do benefício do art. 11-B da Lei 9.440/97, e do saldo credor que a mesma pudesse compensar no período; bem como a conclusão no sentido de que, acaso mantida a produção atual pela fábrica de Goiana, detentora do benefício, esse saldo credor seria esgotado no máximo até 2024, antes portanto, do fim do período de gozo ou fruição, configura fato novo, a demandar o conhecimento e manifestação da eg. Turma Regional, em consonância com o disposto nos arts. 933 e 934 do CPC/15.
> [...]
> Ao entender que, "mesmo tendo ocorrido alterações na legislação no tocante à prazo de vigência, forma de apuração e requisitos de investimentos, as disposições dos arts. 1º, IX, 11, 11-A e 11-B, todos da Lei n. 9.440/97, tratam do mesmo incentivo fiscal", o acórdão regional deixou de aplicar o disposto no art. 16, parágrafo único, da Lei 9.440/97, o que significa dizer que o violou [...] Ou seja, o art. 16 da Lei 9.440/97 ressalvou a especialidade dos benefícios previstos nos arts. 1º, IX, com possibilidade de prorrogação prevista no art. 11, e arts. 11-A e 11-B da Lei 9.440/97.
> [...]
> Trata -se de três incentivos fiscais diferentes, eis que: a) regulados por dispositivos legais e Decretos diversos, que coexistem no ordenamento jurídico (os créditos dos arts. 11-A e 11-B tiveram duração concomitante no período de 05/2011 a 12/2015); b) possuem formas de cálculo distintas; c) têm condicionantes de fruição diversas; d) possuem períodos de vigências distintos. O crédito do art. 1º, inciso IX, da Lei nº 9440/97 foi EXTINTO em 31/12/2010, conforme art. 11 da mesma Lei8, ao passo que os créditos do art. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97, com vigências para 12/2015 e 12/2020, respectivamente, são em tudo DIVERSOS daquele primeiro! Patente, portanto,

> que o acórdão regional efetuou uma interpretação equivocada dos benefícios previstos no art. 1º, IX, 11-A E 11-B da Lei 9440/97, violando-os.
> [...]
> O objeto do questionamento formulado na Solução de Consulta Interna Cosit 14/2016 NÃO TEM QUALQUER RELAÇÃO com a controvérsia analisada na presente demanda.
> [...]
> Patente a negativa de vigência, pelo acórdão regional, quanto ao disposto no art. 1º do Decreto nº 20.910/32 ao deixar de fazer a necessária distinção entre oprazo para CONCESSÃO do INCENTIVO, e o PRAZO PARA UTILIZAÇÃO E GOZO DOS CRÉDITOS; resultando no equívoco do julgado ao supor que "teria ocorrido o fim do aproveitamento do art. 1º, IX, da Lei n. 9.440/97 em 2010", quando demonstrado que o prazo para utilização e gozo do multicitado benefício apenas expirou em 2015; bem como, na conclusão equivocada no sentido de que o art. 21 da Instrução Normativa n. 1.300, de 2012, que previa o ressarcimento do crédito de IPI auferido em razão do referido dispositivo legal, não poderia se referir a benefício já extinto

Contrarrazões apresentadas por FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS BRASIL LTDA., nas quais pede, preliminarmente, o não conhecimento do recurso e, no mérito, seu desprovimento (fls. 778/818).

Parecer do Ministério Público Federal (fls. 852/860) pelo não conhecimento do recurso especial.

É o relatório.

VOTO

O SENHOR MINISTRO BENEDITO GONÇALVES (Relator): Aos recursos interpostos com fundamento no CPC/2015 (relativos a decisões publicadas a partir de 18 de março de 2016) serão exigidos os requisitos de admissibilidade recursal na forma do novo CPC (Enunciado n. 3 do Plenário do STJ).

Contextualização processual

Preliminarmente, dada a peculiaridade da questão controvertida dos autos, faço o seguinte retrospecto do contexto processual, para melhor compreensão da controvérsia tributária.

O recurso especial interposto pela Fazenda Nacional (fls. 663/739) se origina de mandado de segurança impetrado por FCA FIAT CHRYSLER AUTOMÓVEIS LTDA contra ato atribuído a Delegado da Receita Federal, em exercício em Recife/PE, "consistente na negativa do direito líquido e certo da Impetrante de aproveitar o crédito presumido de IPI concedido pela Lei n. 9.440/97 para ressarcimento e abatimento com quaisquer outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil [...] objetiva justamente impedir que a Autoridade Impetrada negue pleitos ressarcitórios e compensatórios dos créditos presumidos de IPI apurados pela Impetrante pautada na equivocada conclusão de que não haveria fundamento jurídico para tanto [...] almeja-se a declaração judicial de que os créditos presumidos apurados pela Impetrante permanecem passíveis de ressarcimento e compensação" (fl. 36).

Como causa de pedir do mandado de segurança, a contribuinte impetrante apontou que o

inciso IX do art. 1º da Lei n. 9.440/1997 estabeleceu crédito presumido de IPI, previsto como forma de ressarcimento, em dobro, da contribuição ao PIS e da COFINS, a ser utilizado, nas condições fixadas em regulamento, até dezembro de 1999, ao tempo em que o art. 11 previa a possibilidade de extensão do benefício até 31 de dezembro de 2010. Ao regulamentar o procedimento, o Decreto n. 2.179/1997 dispôs que referido crédito se daria por meio da dedução escritural no cálculo do IPI; o Decreto n. 3.893/2001 estendeu o prazo de vigência do crédito para dezembro de 2010; e o Decreto n. 6.556/2008 corrigiu o manifesto lapso na fruição do crédito incorrido pela redação original do Decreto n. 2.179/1997, esclarecendo a amplitude do direito ao ressarcimento. E com a edição da MP n. 471/2010, foi incluído o art. 11-A na Lei n. 9.440/1997, o qual teria estendido o prazo de vigência até 31 de dezembro de 2015, com manutenção do direito de ressarcimento do crédito; e, com a MP 512/2010 (convertida na Lei n. 12.407/2011, foi incluído o art. 11-B na Lei n. 9.440/1997, o qual teria estendido o benefício até 2020, mas com alteração na forma de apuração do crédito.

Destacou ainda a contribuinte que, com a edição da Instrução Normativa/RFB n. 1.717/2017, a Receita Federal deixou de prever de forma expressa a possibilidade de ressarcimento e compensação dos créditos presumidos de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei n. 9.440/1997.

Inicialmente, fora concedida liminar (decisão de fls. 209/212) para "determinar que a autoridade impetrada se abstenha de indeferir os pleitos da impetrante para a utilização do crédito presumido de IPI previsto pela Lei n.º 9.440/97 para o ressarcimento e o abatimento de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, exclusivamente sob o entendimento de que tais créditos não são passíveis de ressarcimento e compensação, manifestado na Solução de Consulta COSIT nº 25/2016 e formalizado na Instrução Normativa n.º 1.717/2017 ou em qualquer outro ato normativo que restrinja a plena fruição do referido benefício fiscal, em vulneração ao previsto naquela lei acerca da matéria ora em exame".

No encerramento da jurisdição do primeiro grau, a liminar foi confirmada e o pedido mandamental julgado procedente “para determinar que que a autoridade impetrada se abstenha de indeferir os pleitos da impetrante para a utilização do crédito presumido de IPI previsto pela Lei n. 9.440/97 para o ressarcimento e o abatimento de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, exclusivamente sob o entendimento de que tais créditos não são passíveis de ressarcimento e compensação, manifestado na Solução de Consulta COSIT nº 25/2016 e formalizado na Instrução Normativa n. 1.717/2017 ou em qualquer outro ato normativo que restrinja a plena fruição do referido benefício fiscal, em vulneração ao previsto naquela lei acerca da matéria ora em exame” (fl. 252).

Em sede de apelação e remessa necessária, o TRF da 5ª Região manteve a sentença. Vejamos, no que interessa, o que está consignado no voto condutor do acórdão recorrido (fls. 464/477):

> Trata-se de apelação e remessa oficial de sentença do Juízo da 3ª Vara da

Seção Judiciária de Pernambuco que, ao confirmar liminar e conceder mandado de segurança impetrado por FCA CHRYSLER AUTOMÓVEIS DO BRASIL LTDA. em face de ato do DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL em Recife, determinou que a autoridade "se abstenha de indeferir os pleitos da impetrante para utilização do crédito de IPI previsto pela Lei n. 9.440/97 para o ressarcimento e o abatimento de outros tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, exclusivamente sob o entendimento de que tais créditos não são passíveis de ressarcimento e compensação, manifestado na Solução de Consulta COSIT n. 25/2016 e formalizado na Instrução Normativa n. 1.717/2017 ou em qualquer outro ato normativo que restrinja a plena fruição do referido benefício fiscal, em vulneração ao previsto naquela lei acerca da matéria ora em exame."
[...]
1. Para enfrentar o mérito, cumpre registrar, primeiramente, que não há discussão quanto à habilitação, por parte da apelada, para fruição do crédito presumido de IPI, dada a redação do art. 11-B da Lei n. 9.440/97 a questão da identidade de benefício em relação ao art. 1º, IX, da mesma lei será enfrentada adiante. De salutar importância gizar que em nenhum momento a autoridade apontou a inexistência do direito de creditamento do IPI, conquanto afirme a impossibilidade de ressarcimento.
2. Não se discute, igualmente, que recentemente, a partir da Solução de Consulta COSIT n. 25/2016, foi editada a Instrução Normativa n. 1.717/2017, a qual deixou de prever de forma expressa a possibilidade de ressarcimento e compensação dos créditos presumidos de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei n. 9.440/97.
3. Em suma, não se aponta resistência na aceitação do crédito presumido de IPI, mas sim obstáculo ao pleito ressarcitório e compensatório apurado pela apelada.
4. Para a apelante, não existe ato ilegal por parte da autoridade, isso porque: a) os benefícios previstos nos arts. 11-A e 11-B da Lei nº 9.440/97 seriam distintos daquele de que trata o inciso IX do art. 1º da mesma lei; b) o art. 11-B da Lei nº 9.440/97 não teria criado apenas uma nova forma de cálculo do benefício do inciso IX do art. 1º da referida lei; c) O aproveitamento como ressarcimento ou compensação, fora do próprio IPI, foi previsto no Decreto nº 6.556/2008 somente para a hipótese do inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440/97; d) o benefício previsto no inciso IX do art. 1º da Lei nº 9.440/97 foi extinto em razão do decurso do prazo; e) falta amparo legal para a compensação de crédito presumido de IPI; f) inexistência de mudança de entendimento por parte da Receita Federal, pois a Instrução Normativa nº 1.717/2017, ao não prever mais a forma de aproveitamento mediante ressarcimento dos créditos presumidos de IPI não compensados com o próprio IPI em nada inovou no sistema, pois simplesmente deixou de prever uma forma de aproveitamento não mais existente por decurso do prazo legal desde 2010; g) violação à Separação de Poderes no comando judicial em face da ausência de autorização legislativa.
5. Na visão da apelante, a autorização de utilização de crédito presumido para abatimento de outros créditos tributários, encontrada no Decreto n. 2.179/97 (com a redação dada pelo Decreto n. 6.556, de 2008) somente diz respeito aos arts. 1º, IX, c/c art. 11, ambos da Lei n. 9.440/97.
6. O Juízo de primeiro grau, atendendo ao reclamo da impetrante, ora apelada, considerou que as disposições contidas nos arts. 1º, IX, 11-A e 11-B, todos da Lei nº 9.440/97, tratam do mesmo benefício fiscal, pois anotou que "indústrias que já estivessem habilitadas no 'Regime Automotivo' e que visassem à continuação de investimentos - hipótese dos autos, consoante se verifica do exame dos elementos de convicção amealhados - nas referidas regiões, a partir da apresentação e concretização de novos projetos de desenvolvimento, poderiam continuar a fazer uso do crédito presumido de IPI estabelecido no inciso IX do art. 1º da Lei n. 9.440/97".
7. Importante registrar, em primeiro lugar, que não se está diante de uma situação que possa ser resolvida sem maior esforço por parte do intérprete.
8. Os dispositivos da Lei n. 9.440/97 que provocam o presente debate são as seguintes:

"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 ns. 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) caminhonetas, 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;
(...)
h) partes, peças, componentes, conjuntos e subconjuntos - acabados e semi-acabados - e pneumáticos, destinados aos produtos relacionados nesta e nas alíneas anteriores.
(...)
§ 14 A utilização dos créditos de que trata o inciso IX será efetivada na forma que dispuser o regulamento.
"Art. 11. O Poder Executivo poderá conceder, para as empresas referidas no § 1º do art. 1º, com vigência de 1º de janeiro de 2000 a 31 de dezembro de 2010, os seguintes benefícios:
(...)
IV - extensão dos benefícios de que tratam os incisos IV, VI, VII, VIII e IX do art. 1º."(grifo acrescido)
"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:
(...)
§ 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."
(redação dada pela Medida Provisória n. 471, de 2009, convertida na Lei n. 12.218/2010).
"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 ns. 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 desenvolvimento de novos produtos ou novos modelos já existentes.
(...)
§ 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.
(....)
§ 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."
(redação dada pela Medida Provisória n. 510, de 2010, convertida na Lei n. 12.407, de 2011).
9. Mesmo tendo ocorrido alterações na legislação no que diz respeito "à forma

de apuração, prazo de vigência e requisitos de investimentos regionais", considero que as disposições acima tratam do mesmo incentivo fiscal.
10. Explico.
11. Cumpre observar, neste momento, que tal visão não foi dada exclusivamente pela apelada e pelo Juízo de primeiro grau.
12. Bem acentua a recorrida, nas suas contrarrazões, que a própria Receita Federal, ao firmar entendimento na Solução de Consulta COSIT nº 14/2016, considerou que a sucessão de disposições referentes ao crédito presumido de IPI ora tratado revelava um único incentivo fiscal, in verbis:
"Em relação a tal benefício fiscal, as normas previram três períodos de vigência distintos: a) o primeiro, com vigência até 31 de dezembro de 1999, conforme caput do art. 1º da Lei n. 9.440/97, regulamentado pelo Decreto n. 2.179, de 18 de março de 1997; b) o segundo, com vigência entre 1º de janeiro de 2000 e 31 de dezembro de 2010, conforme art. 11 da Lei n. 9.440, de 1997, regulamentado pelo Decreto n. 3.893, de 22 de agosto de 2001; c) o terceiro, com vigência entre 1º de janeiro de 2011 e 31 de dezembro de 2015, conforme art. 11-A da Lei n. 9.440, de 1997, regulamentado pelo Decreto n. 7.422, de 31 de dezembro de 2010." (grifei)
13. Por sua vez, a exposição de motivos da Medida Provisória n. 471/2009, que gerou o art. 11-A da Lei n. 9.440/97, considerou expressamente que a proposta visava "ampliar o prazo de vigência de incentivos fiscais destinados a fomentar o desenvolvimento regional" (grifei).
14. Mais uma vez, a exposição de motivos da Medida Provisória 512/2010, a qual gerou a inclusão do art. 11-B à Lei n. 9.440/97, revela a intenção de possibilitar às empresas abrangidas pelo Regime Automotivo de continuar a fazer uso do crédito do IPI (item 8):
15. A apelante diz que a modificação feita pela Instrução Normativa 1.717/17 não significa mudança de entendimento por parte da Receita Federal ao não mais estabelecer a forma de aproveitamento mediante ressarcimento dos créditos presumidos de IPI não compensados com o próprio IPI, porque esse aproveitamento já não existia por decurso de prazo desde 2010.
16. Se de fato teria ocorrido o fim do aproveitamento em 2010, deixa a apelante de explicar o motivo pelo qual a Instrução Normativa n. 1.300, de 2012, previa o ressarcimento do crédito de IPI auferido em razão do disposto no art. 1º, IX, da Lei n. 9.440/97.
17. O que é perceptível é que a própria Receita Federal, pelo menos até recentemente, considerava o incentivo fiscal do art. 1º, IX, da Lei n. 9.444/97 o mesmo previsto nos arts. 11-A e 11-B da mesma lei, daí ser possível afirmar que o seu prazo de vigência somente findará em dezembro de 2020.
18. Explica-se o posicionamento aqui adotado levando em conta que os "incentivos fiscais devem ser interpretados de modo a atingir a maior amplitude possível dos resultados pretendidos pela norma, em busca do bem comum, sempre dentro dos limites da razoabilidade" (DINIZ, Marcelo de Lima Castro; FORTES, Fellipe Cianca; Incentivos Fiscais no STJ; in Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal/Ives Gandra da Silva Martins, André Elali, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores); São Paulo: MP Ed, 2007, p. 281).
19. Respondendo à indagação feita pela apelada em suas contrarrazões, não existe fundamento teleológico para entender que o incentivo fiscal permitiria apenas o abatimento com débitos do IPI e o acúmulo do saldo credor do imposto.
20. Destaco da referida peça o seguinte esclarecimento quanto ao creditamento do IPI e a falta de razoabilidade na interpretação dada pela apelante:
"Segundo dispõe o artigo 1º da Lei n. 10.485/04, os veículos produzidos pela Apelada estão sujeitos à incidência monofásica do PIS/COFINS, o que lhes impõe a observância de alíquotas de 2% e 9,6% respectivamente.
Como o crédito presumido outorgado é de 1,5 a 2 vezes o montante devido pela apelada de PIS/COFINS, na prática a venda dos veículos assegura-lhes crédito de 17,4% até 23,2%.
Por outro lado, a alíquota média de IPI para o setor automotivo e especificamente para a apelada é de cerca de 11%.
Ora, não é necessário nada além de raciocínio lógico elementar para se

identificar que os créditos presumidos de IPI serão, inexoravelmente, muito superiores ao imposto devido pela Apelada."
21. Portanto, não se poderia pensar na instalação no Nordeste de indústria automobilística de tal magnitude sem que o incentivo fiscal atribuído à contribuinte não permitisse ter ganhos que compensassem a instalação de parque fabril distante dos maiores centros consumidores.
22. O incentivo fiscal em debate tem de ser visto como "medida para impulsionar ações ou corretivos de distorções do sistema econômico" (TORRES, Heleno Taveira, apud ELALI, André; Incentivos fiscais, neutralidade da tributação e desenvolvimento econômico: a questão da redução das desigualdades regionais e sociais, in Incentivos fiscais: questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal/Ives Gandra da Silva Martins, André Elali, Marcelo Magalhães Peixoto (coordenadores); São Paulo: MP Ed, 2007, p. 51) e não se pode permitir que sua aplicação, de fato, resulte em quase nulo proveito econômico para quem acreditou nas ofertas do Poder Público.
23. Na verdade, a interpretação aqui dada aos dispositivos da Lei nº 9.440/97 levam em conta, ademais, a finalidade da lei vista a partir da Constituição Federal (art. 43, § 2º, III; art. 151, I).
24. Por outro lado, a atitude da apelada revela desprestígio e desrespeito ao princípio da segurança jurídica, "pois as relações jurídicas, mormente as estabelecidas entre Poder Público e particulares - eis que é neste campo de tensão que se justifica, em um primeiro momento, a afirmação dos direitos fundamentais - devem pautar-se, além dos parâmetros especialmente definidos na Lei Fundamental (repita-se, aqui novamente: ato jurídico perfeito, direito adquirido, coisa julgada, irretroatividade das normas penais e anterioridade da norma tributária, devido processo legal, dentre outros) por padrões gerais de estabilidade, previsibilidade e calculabilidade (CLÈVE, Clèmerson Merlin Clève; parecer sobre "crédito-prêmio de IPI"; in Crédito -Prêmio de IPI: estudos e pareceres; Paulo de Barros Carvalho...[et. al]; Barueri: Manole, 2005, p. 132, grifos acrescidos).
25. Em resposta aos argumentos da apelante: a) há identidade de benefícios; b) o art. 11-B não é benefício que deva ser considerado como em compartimento estanque em relação ao art. 1º, IX, da Lei n. 9.440/97; c) Se há identidade de benefício, é possível o aproveitamento; d) foi extinto o primeiro prazo; e) o amparo legal existe em razão da existência do reconhecimento da identidade de incentivo fiscal (questão referente à lastro legal para compensar, mesmo que não se considere o mesmo incentivo, será abordada logo mais); f) houve, sim, mudança de entendimento ao ser editada a IN 16/2017; g) se há lastro legal, cai por terra a alegação de violação à separação de poderes.
26. Ainda que o incentivo fiscal do art. 11-B da Lei n. 9.440/97 não fosse visto como o mesmo do art. 1º, IX, da mesma lei, constata-se que a própria disposição normativa estabelece que o crédito presumido de IPI será objeto de ressarcimento.
27. Ora, como registra a doutrina, "no ressarcimento do crédito tributário, à semelhança da restituição do indébito, o sujeito passivo pode receber, em moeda ou por meio de compensação, a liquidação de um direito de crédito contra a Fazenda Pública", sendo que "quanto aos objetivos a serem atingidos pelo ressarcimento, os mesmos variam, seja o ressarcimento realizado por meio de liquidação em moeda ou por meio de compensação" (PETRY, Rodrigo Caramori; Restituição, repetição de indébito, ressarcimento, compensação e creditamento - teoria geral e aplicação às contribuições Cofins e PIS-Pasep; in Revista Dialética de Direito Tributário, p. 70).
28. Aliás, com a previsão de ressarcimento, aplica-se o permissivo contido no art. 74 da Lei n. 9.430/96.
29. Este Tribunal já teve oportunidade de se debruçar sobre a questão da limitação da possibilidade de ressarcimento, via compensação, do crédito presumido do IPI decorrente do referido benefício fiscal.
30. Eis a ementa do julgado:
"TRIBUTÁRIO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. DECRETO. LIMITAÇÃO DAS HIPÓTESES DE COMPENSAÇÃO. REDUÇÃO DO ALCANCE DA LEI REGULAMENTADA. IMPOSSIBILIDADE.

> 1. Os atos normativos (caso do Decreto) têm o efeito de complementar a lei (ato normativo originário e autônomo), "para sua fiel execução". Tais atos não podem inovar na ordem jurídica, sob pena de afrontar o comando do art. 5º, II, da CF/88, devendo apenas complementar a legislação, preocupando-se não em alterá-la, mas em torná-la exeqüível.
> 2. A Lei n. 9.440/97, visando ao desenvolvimento das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, autorizou às empresas do ramo automotivo instaladas ou que viessem a se instalar) em tais regiões creditarem-se do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições para o PIS-PASEP e a COFINS, incidentes sobre o seu faturamento.
> 3. Na hipótese dos autos, verifica-se que o art. 6º, VI e parágrafo único, do Decreto n. 2.179/97 - invocado pela Fazenda -, ao limitar o aproveitamento de crédito presumido à dedução do IPI devido pela saída de produtos tributados, desbordou do propósito insculpido na lei regulamentada (Lei n. 9.440/97), afastando-se da concepção de "fiel execução" a qual deveria atender.
> 4. Apelação e remessa oficial desprovidas." (Proc. 0801144-09.2012.405.8300, Rel. Des. LUIZ ALBERTO GURGEL DE FARIA, Terceira Turma, julgado em 20.03.2014).
> 31. Ao aplicar o precedente acima, tem-se que não se poderia pensar em limitar a aplicação do incentivo fiscal em debate mediante a simples consideração de que o Executivo poderia desbordar do objetivo traçado pelo legislador para impedir a utilização do ressarcimento via compensação.
> 32. Não se trata aqui de ato jurisdicional que invada a competência do Poder Executivo, pois, na verdade, está-se a impedir que o Executivo retire a eficácia da leI.
> 33. Registre-se, por fim, quanto à possibilidade de cumprimento do comando judicial, isso desde o provimento de urgência concedido pelo Juízo de primeiro grau, a disposição contida no art. 170-A diz respeito a demanda na qual o tributo esteja sendo objeto de discussão. No presente caso, a discussão não trata de indébito tributário, pois é fato incontroverso o crédito do IPI.
> 34. Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO à apelação e à remessa oficial.

Por ocasião do julgamento dos embargos de declaração, foi acrescido à fundamentação (fls. 633/345):

> No que se refere à alegação da embargante de que o crédito de IPI estaria compensado, *em sua maior parte, com débitos da matriz e 3 filiais, observa-se que tal matéria não foi ventilada pela autoridade coatora em suas informações (id. 4058300.4560920), muito menos suscitada em sede de apelo (id. 4058300.4980981), representando, assim, inovação recursal, insuscetível de ser analisada na via estreita dos embargos de declaração.*
> *O mesmo se aplica à afirmação de que o saldo credor do aludido benefício seria esgotado no máximo até 2024, antes, portanto, do fim do período de gozo ou fruição. Esse argumento não foi levantado pela autoridade coatora em suas informações e nem foi trazido ao processo pela ora embargante quanto da interposição do seu recurso de apelação.*
> *Saliente-se que a própria embargante sustenta que tais alegações dizem respeito a fato superveniente, razão pela qual, segundo defende, deveriam ter sido analisadas no acórdão embargado, nos termos dos arts. 933 e 934 do CPC.*
> *Entretanto, verifica-se que, antes mesmo do ajuizamento da presente demanda, a contribuinte já havia protocolado junto à Receita Federal pedidos de compensação/ressarcimento do crédito em estudo, a* denotar *que as alegações supracitadas já eram de conhecimento da embargante e que esta poderia tê-las apresentado no processo antes da prolação da sentença, mas não o fez, não havendo que se falar, portanto, em fato superveniente capaz de ensejar a aplicação do disposto nos arts. 933 e 934 do CPC.*
> *No mais,* observa-se que a pretensão da embargante é rediscutir o próprio mérito do acórdão embargado, o que é vedado em sede de embargos declaratórios.
> Com efeito, o acórdão embargado foi claro ao afirmar que: 1) há identidade de

> benefícios; 2) o art. 11-B não é benefício que deva ser considerado como em compartimento estanque em relação ao art. 1º, IX, da Lei n. 9.440/97; 3) Se há identidade de benefício, é possível o aproveitamento; 4) foi extinto o primeiro prazo; 5) o amparo legal existe em razão da existência do reconhecimento da identidade de incentivo fiscal; 6) houve, sim, mudança de entendimento ao ser editada a IN 1.1717/2017; 7) há lastro legal para o comando judicial que possibilitou o ressarcimento.
> Igualmente, o aresto ora impugnado, ao citar o precedente desta Corte de n. *0801144-09.2012.4.05.8300, expôs a ementa desse julgado que, por sua vez, demonstra com clareza os fundamentos aplicados ao caso concreto, no sentido de não se poderia limitar a aplicação do incentivo fiscal em debate mediante a simples consideração de que o Executivo poderia desbordar do objetivo traçado pelo legislador para impedir a utilização do ressarcimento via compensação.*
> *Por fim, entendeu o órgão julgador pela possibilidade de ressarcimento antes mesmo do trânsito em julgado, por não se tratar a discussão de indébito tributário, "pois é fato incontroverso o crédito do IPI".*

Feito este breve esboço contextual dos autos, passo à análise do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Da alegada violação aos artigos 489 e 1.022 do CPC/2015

De início, afasta-se a alegada violação dos artigos 489 e 1.022 do CPC/2015, porquanto o acórdão recorrido manifestou-se de maneira clara e fundamentada a respeito das questões relevantes para a solução da controvérsia. A tutela jurisdicional foi prestada de forma eficaz, não havendo razão para a anulação do acórdão proferido em sede de embargos de declaração.

No caso dos autos, da leitura dos argumentos do recurso especial (fls. 673/696), quanto às alegadas omissões e erros do acórdão regional, evidencia-se que a recorrente confunde provimento jurisdicional nulo, por negativa ou insuficiência de prestação jurisdicional, com provimento jurisdicional contrário aos seus interesses.

Conforme bem fundamentado pelo voto condutor do acórdão do TRF5 que rejeitou os embargos de declaração (fls. 633/645), o Tribunal foi claro ao afirmar que: *1) há identidade de benefícios fiscais; 2) o art. 11-B não é benefício que deva ser considerado como em compartimento estanque em relação ao art. 1º, IX, da Lei n. 9.440/97; 3) Se há identidade de benefício, é possível o aproveitamento; 4) foi extinto o primeiro prazo; 5) o amparo legal existe em razão da existência do reconhecimento da identidade de incentivo fiscal; 6) houve, sim, mudança de entendimento ao ser editada a IN 1.1717/2017; 7) há lastro legal para o comando judicial que possibilitou o ressarcimento*.

Inicialmente, quanto à alegada omissão no que diz respeito ao aproveitamento pela contribuinte de créditos para favorecer filiais situadas nos Estados de São Paulo e de Minas Gerais, trata-se precisamente do cerne da discussão de mérito dos autos - se é possível, ou não, a compensação do saldo credor do crédito presumido de IPI de que trata o art. 11-B da Lei nº 9.440/97 com débitos de outros tributos federais.

Quanto a ausência de documento capaz de embasar a afirmação de que haveria a

impossibilidade de "uso da totalidade do benefício concedido" (fl.676), trata-se de consideração que a própria recorrente alega ter sido trazida pela impetrante, que escapa ao âmago da análise jurídica específica que diz respeito ao tema controvertido enfrentado nos autos. Em sede de embargos de declaração não se abre a possibilidade de controlar o modo como o juízo deve exercer o seu convencimento, ou o percurso que deve seguir para solver as questões controvertidas.

Mesma conclusão se aplica aos fundamentos de que é viável a utilização dos créditos exclusivamente com a produção de veículos em Pernambuco. É exatamente esse o ponto controvertido de mérito da demanda.

De fato, as diversas omissões apontadas pela recorrente, em verdade, se direcionam a alterar os pressupostos argumentativos que conduziram o acórdão do TRF5 ao não provimento da apelação e da remessa necessária. É impossível se controlar o modo como os juízes e Tribunais trilham suas motivações, exigindo-lhes que sigam o percurso argumentativo que o embargante entende juridicamente viável e que conduz às conclusões de mérito que lhe são favoráveis. Esse debate, em suma, se resolve mediante o enfrentamento propriamente da questão controvertida de mérito.

Desnecessário, portanto, qualquer esclarecimento ou complemento ao que já decidido pela Corte de origem, pelo que se afasta a ofensa aos artigos 489 e 1.022 do CPC/2015.

Da alegada violação aos artigos 319, IV, 356, I, 490, 371, 933 e 934 do CPC/15

Sobre a alegada violação aos artigos 319, IV, 356, I, 490, 371, 933 e 934 do CPC/15 (fls. 699/705), a Fazenda Nacional sustenta que o acórdão recorrido deixou de conhecer de diversos pontos suscitados em embargos de declaração, sob o fundamento de que se tratava de inovação recursal.

De acordo com a recorrente, "ao deixar de conhecer tais questões, sob a alegação de que se trata de inovação recursal da União, o acórdão regional também violou o disposto no art. 356, I do CPC, na medida em que se trata de QUESTÕES INCONTROVERSAS, com as quais a Fiat Chrysler concordou expressamente em sua impugnação aos aclaratórios" (fl. 701).

Ocorre que tais alegações se confundem com as questões apontadas quanto à nulidade por negativa de prestação jurisdicional. O recorrente aponta os pontos supostamente omissos e o alegado erro do acórdão recorrido (fl. 700), em seu recurso especial, na tentativa de rebater o próprio ponto controvertido de mérito, que diz respeito ao modo de aproveitamento dos créditos de IPI.

Assim, não há a apontada violação aos artigos 319, IV, 356, I, 490, 371, 933 e 934 do CPC/15 (fls. 699/705), na medida em que as alegações da recorrente se direcionam propriamente quanto ao mérito da pretensão recursal, que diz respeito ao modo de aproveitamento do saldo credor do crédito presumido de IPI (art. 11-B da Lei 9.440/1997).

Da compensação do saldo credor do crédito presumido de IPI de que trata o art. 11-B da Lei nº 9.440/97 com débitos de outros tributos federais

Em síntese, propriamente quanto ao mérito, a Fazenda sustenta em seu recurso especial que não há uma "unicidade de benefício fiscal relativo aos créditos presumidos de IPI, previstos nos arts. 1º, IX, 11, 11-A e 11-B, todos da Lei n. 9.440/97" e que deve ser negada a "possibilidade de compensação do crédito presumido do IPI do art. 11-B da Lei nº 9.440/97 com outros tributos federais devidos pela impetrante".

Importante ressaltar que, na hipótese, não há nenhuma controvérsia sobre a regularidade do benefício fiscal ou do direito de o contribuinte dele fazer parte, tampouco se controverte sobre a legitimidade de determinada tributação ou tributo. Trata-se de definir se há a possibilidade de o contribuinte promover a compensação do saldo credor do crédito presumido de IPI de que trata o art. 11-B da Lei nº 9.440/97 com débitos de outros tributos federais. Portanto, é a forma de utilização do crédito que está em controvérsia entre o contribuinte e a autoridade coatora.

Sobre o ponto controvertido, vejamos, naquilo é pertinente, o teor da Lei n. 9.440/1997, na versão original:

> 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.
> § 1 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:
> [...]
> § 14. A utilização dos créditos de que trata o inciso IX será efetivada na forma que dispuser o regulamento.
>
> Art. 11. O Poder Executivo poderá conceder, para as empresas referidas no § 1º do art. 1º, **com vigência de 1º de janeiro de 2000 a 31 de dezembro de 2010**, os seguintes benefícios:
> [...]
> IV - extensão dos benefícios de que tratam os incisos IV, VI, VII, VIII e IX do art. 1º.

Com a edição da Lei n.12.218/2010 (conversão da MP 471/2009), foi incluído o art. 11-A, cujo teor é:

> 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:

> [...]
> § 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.

Posteriormente, com a edição da Lei n. 12.407/2011 (conversão da MP n. 512/2010), foi incluído o art. 11-B:

> 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.
> § 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.
> [...]
> § 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.
> § 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.

Após a vigência da Lei 12.407/2011, a Instrução Normativa n. 1.300/2012 permitia a possibilidade de ressarcimento dos créditos presumidos de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei n. 9.440/97, dispondo em seu em seu Artigo 21, §§2º e 3º, que:

> 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.
> (...)
> § 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:
> (...)
> 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.
> (...)

Ocorre Instrução Normativa RFB nº 1.717/17 deixou de prever de forma expressa a possibilidade de ressarcimento e compensação dos créditos presumidos de IPI de que trata o inciso IX do art. 1º da Lei n° 9.440/97.

Portanto, a questão controvertida nos autos se concentra na definição da extensão do benefício fiscal previsto no art. 11-B da Lei n. 12.407/2011: se a sua aplicabilidade autoriza ao contribuinte que requeira à Receita Federal do Brasil o ressarcimento mediante a compensação de tributos por ela administrados.

Embora a questão tenha se concentrado na investigação jurídica no sentido de definir se

há a continuidade, ou não, de um mesmo benefício fiscal, observo que em todas as hipóteses normativas do benefício, acima transcritas, o mecanismo legal adotado foi o mesmo: a concessão de crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento da contribuição ao PIS e da COFINS.

Desde a Lei n. 9.440/1997, em sua versão original, até a edição da Lei n. 12.407/2011 (conversão da MP n. 512/2010), o arquétipo básico permaneceu inalterado - repiso, concessão de crédito presumido de IPI como forma de ressarcimento da contribuição ao PIS e da COFINS - sendo que se lhe foram acrescentadas qualificadoras tributárias que sofisticaram o favor fiscal, de um modo a aproximá-lo das finalidades perseguidas pelo legislador.

Entretanto, a solução da controvérsia deve se concentrar no tipo básico fundamental do benefício fiscal, cujo núcleo está contido no termo técnico tributário "ressarcimento". Se todas as formulações legais asseguraram o ressarcimento da contribuição social do PIS e da COFINS, na forma de crédito presumido de IPI, devemos investigar tecnicamente o que a Lei entende, autenticamente, como ressarcimento tributário.

Tratando genericamente do instituto da restituição e da compensação, a Lei 9.430/1996 dispõe que *o sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão* (art. 74).

Na hipótese dos autos, o contribuinte apura crédito fundado em benefício fiscal instituído em Lei, que consiste pontualmente em crédito presumido de IPI, como ressarcimento da contribuição social do PIS e da COFINS. Os requisitos que conduzem o contribuinte a gozar de referido benefício não estão em controvérsia nos autos. Portanto, o contribuinte efetivamente dispõe de referidos créditos e os pretende apurar na "compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados" pela Receita Federal do Brasil (art. 74 da Lei 9.430/1996).

Diante do panorama legal, que deve passar pela aplicabilidade do citado art. 74 da Lei 9.430/1996, compreendo que razão assiste ao TRF5, no ponto em que o Relator do acórdão recorrido sustenta que "com a previsão de ressarcimento, aplica-se o permissivo contido no art. 74 da Lei n. 9.430/96" (fl. 496).

Conclusivamente, o conceito legal e geral de ressarcimento tributário, firmado na Lei 9.430/1996, não pode ser pontualmente limitado por Instrução Normativa da Receita Federal neste caso concreto, de modo a fazer escapar uma prerrogativa dada pela Lei ao contribuinte.

Em arremate, a disposição contida no art.170-A do CTN diz respeito a demanda na qual o tributo esteja sendo objeto de controvérsia. Entretanto, nestes autos a discussão não trata de indébito tributário, pois, conforme pontuado acima, é fato incontroverso a existência do crédito do IPI.

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial.

É como voto.

CERTIDÃO DE JULGAMENTO
PRIMEIRA TURMA

Número Registro: 2019/0086841-3 **PROCESSO ELETRÔNICO** **REsp 1.804.942 / PE**

Números Origem: 08184519720174058300 8184519720174058300

PAUTA: 21/06/2022 JULGADO: 21/06/2022

Relator
Exmo. Sr. Ministro **BENEDITO GONÇALVES**

Presidente da Sessão
Exmo. Sr. Ministro BENEDITO GONÇALVES

Subprocurador-Geral da República
Exmo. Sr. Dr. MIECIO OSCAR UCHOA CAVALCANTI FILHO

Secretária
Bela. BÁRBARA AMORIM SOUSA CAMUÑA

AUTUAÇÃO

RECORRENTE	:	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDO	:	FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA
ADVOGADO	:	ROBERTO QUIROGA MOSQUERA - SP083755
ADVOGADOS	:	GLÁUCIA MARIA LAULETTA FRASCINO - SP113570
		RENATO PENIDO DE AZEREDO - MG083042
		GABRIELA SILVA DE LEMOS - SP208452
		PAULO CAMARGO TEDESCO - SP234916
		ADRIANO RODRIGUES DE MOURA - SP331692
		IZABELA COSTA GIFFONI GUARACY - MG097543

ASSUNTO: DIREITO TRIBUTÁRIO - Crédito Tributário - Crédito Presumido

SUSTENTAÇÃO ORAL

Dr. GABRIEL MATOS BAHIA, pela parte RECORRENTE: FAZENDA NACIONAL e assistiu ao julgamento o Dr. ROBERTO QUIROGA MOSQUERA, pela parte RECORRIDA: FCA FIAT CHRYSLER AUTOMOVEIS BRASIL LTDA

CERTIDÃO

Certifico que a egrégia PRIMEIRA TURMA, ao apreciar o processo em epígrafe na sessão realizada nesta data, proferiu a seguinte decisão:

A Primeira Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria e Manoel Erhardt (Desembargador convocado do TRF-5ª Região) votaram com o Sr. Ministro Relator.