



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

**Processo n°** 10283.720681/2010-31  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3201-004.159 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de julho de 2018  
**Matéria** IPI  
**Recorrente** O.C.CHAUVIN - EPP  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 31/08/2006 a 10/12/2007

FATOS GERADORES. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IPI. INCIDÊNCIA. REVENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IMPORTADOS. RESP n° 1.402.532/SC

São fatos geradores do IPI o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira e a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial. Assim, sendo equiparado a estabelecimento industrial o importador de produtos de procedência estrangeira que der saída a esses produtos, fica o mesmo obrigado ao pagamento do IPI em dois momentos distintos, relativos aos dois fatos geradores acima citados: desembaraço aduaneiro e saída do estabelecimento.

Por força do §2º, do art. 62, do RICARF/2015, reproduz-se o entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça em Recurso Repetitivo (arts. 543-B e 543-C do CPC/73, ou dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/2015), de que os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil (EREsp 1.403.532/SC, DJe 18/12/2015).

NÃO-CUMULATIVIDADE. VALORES PAGOS NO REGISTRO DA IMPORTAÇÃO. DEDUÇÃO ADMITIDA.

Na apuração do IPI devido pelos estabelecimentos equiparados a industriais nas saídas de mercadorias importadas impende a dedução do Imposto pago no registro da declaração de importação em decorrência do princípio da não-cumulatividade.

PROCEDIMENTO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Legítimas as exigências em procedimento fiscal conduzido nos termos da legislação tributária federal, mormente as informações e documentos necessários à conclusão dos trabalhos.

O Auto de Infração lavrado por autoridade competente, com a indicação expressa das infrações imputadas ao sujeito passivo e das respectivas fundamentações, constitui instrumento legal e hábil à exigência do crédito tributário.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA**

Estando demonstrada através de relatórios, pareceres e informações a metodologia de cálculo e a apuração do direito creditório e não havendo neles inconsistências, obscuridade ou falhas não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para manter a exigência do IPI (principal), sobre os quais deverão incidir multa de ofício e juros de mora, nos valores reapurados no demonstrativo fiscal de folhas 222 a 225.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Marcelo Giovanni Vieira, Tatiana Josefovicz Belisario, Paulo Roberto Duarte Moreira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

## **Relatório**

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém/PA.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório elaborado no acórdão nº 3801-00.284 que decidiu converter o julgamento em diligência, que transcrevo, a seguir:

*Adota-se o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, uma vez que narra adequadamente os fatos:*

*Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada, em função da falta de recolhimento do IPI relativo*

às notas fiscais relacionadas nas fls. 63/64 (cópias nas fls. 31/58). Foi lançado o montante de R\$ 623.696,09, incluídos nesse valor o imposto, a multa proporcional e juros de mora.

2. Cientificada em 29.09.2010 (AR fl. 65) a interessada apresentou, tempestivamente, em 29.10.2010, impugnação (fls. 72/163) na qual, em síntese:

a) Aponta vício no lançamento, afirmando não haver ocorrido a intimação para apresentação dos recolhimentos do imposto, conforme descrito no Auto, tendo o lançamento sido efetivado com documentos que já estavam de posse da Fiscalização. Em função dessa falta de ciência, inexistiu procedimento fiscal;

b) Disso resulta, segundo a impugnante, o cerceamento do direito de defesa, devendo ser declarado nulo o lançamento;

c) No mérito alega que, por estar localizada na Zona Franca de Manaus, os produtos por ela importados seriam isentos do imposto (cita art. 3º do Decreto-lei nº 288, de 1967), não havendo necessidade de recolhimento do IPI;

d) Apesar do benefício, informa haver efetuado o pagamento (débitos no extratos anexados à impugnação) quando da importação dos itens, uma vez que “a sistemática de liberação aduaneira não permite que o contribuinte exerça seu direito à isenção”;

e) Explica:

“Quando uma pessoa jurídica, localizada em Manaus, importa produtos, estes são liberados pela autoridade fiscal somente após os pagamentos de todas as taxas e impostos. Isso, ocorre devido à cobrança, para a contribuinte ver sua mercadoria liberada, é obrigada a pagar tudo que lhe é exigido, sob risco de não conseguir cumprir suas obrigações comerciais. Uma dessas cobranças é o IPI.

Ou seja, mesmo sendo uma área de livre comércio, cuja isenção do IPI é expressa na legislação tributária, o importador é compelido, indevidamente, a recolher o imposto, sob pena de não ver suas mercadorias liberadas, correndo risco, caso não o pague, de perder os negócios já fechados.

Por essa razão, o IPI lançado na ação fiscal já havia sido recolhido indevidamente na entrada, o que configura mais uma razão pelo qual o lançamento efetuado é indevido, devendo, ser julgado improcedente.”

f) Assim, prossegue afirmando que, sendo o fato gerador a entrada do produto estrangeiro, não caberia a aplicação concomitante de outro fato gerador, por configurar bis in idem;

g) Reclama da exigência de imposto já recolhido na entrada das mercadorias importadas;

*h) Entende que, caso deixem de ser aceitas as teses acima expostas, foi lançado valor indevido em decorrência da não aplicação do princípio da não cumulatividade do IPI;*

*i) Ao final, requer:*

*“1- Seja declarada a nulidade do auto de infração, em razão dos diversos vícios apresentados;*

*2- Alternativamente, que seja anulado o lançamento, em decorrência da isenção do IPI para produtos importados que ingressam na Zona Franca de Manaus.*

*3- Se entender pela incidência do IPI nos produtos importados para a Zona Franca Manaus, mas vendidos para outras localidades, que seja declarado insubsistente o auto de infração, em decorrência do imposto já ter sido recolhido na entrada;*

*4- Caso vencidos todas as razões anteriores, o que se admite apenas para esgotar os argumentos, que seja aplicada a não cumulatividade, excluindo-se do auto de infração os valores já recolhidos do IPI, bem como a respectiva multa e juros, conforme cálculos apresentados nas planilhas em anexos.”*

*A DRJ em Belém (PA) julgou improcedente a impugnação nos termos da ementa abaixo transcrita:*

**FATOS GERADORES. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.**

*São fatos geradores do IPI o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira e a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial. Assim, sendo equiparado a estabelecimento industrial o importador de produtos de procedência estrangeira que der saída a esses produtos, fica o mesmo obrigado ao pagamento do IPI em dois momentos distintos, relativos aos dois fatos geradores acima citados: desembaraço aduaneiro e saída do estabelecimento.*

**NÃO-CUMULATIVIDADE**

*A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período.*

*A impugnação deverá conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir.*

*Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, 171 a 189, instruído com os documentos de fls. 190 a 195. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na manifestação de inconformidade, acrescentando basicamente que:*

**Nas Preliminares**

***Da nulidade do lançamento. Inocorrência do fato descrito no auto de infração***

- *as intimações apresentadas no presente processo são relativas a um processo anterior, e não podem neste ser tido como válidas para o presente processo;*
- *a prova da falta de intimação da revisão interna, é que a intimação apresentada pelo próprio fisco, na qual se pautou a DRJ, é referente à ação fiscal ocorrida na empresa, e não à revisão interna.*

***Nulidade do auto de infração em razão do cerceamento de defesa.***

- *o direito à ampla defesa da Recorrente foi ferido de morte também quando não foi dado a esta o acesso aos autos do presente processo;*
- *após à lavratura do auto de infração, a Recorrente foi intimada e recebeu cópia tão somente do auto de infração;*
- *a recorrente não teve o direito, sequer, de ler o relatório fiscal, para poder melhor se defender. Tanto é assim, que todos os argumentos de mérito, que serão apresentados em seguida, estão apoiados em meras suposições, pois, sem acesso aos autos, sem cópia do relatório fiscal e muito menos do processo, a Recorrente não tem certeza em quais operações ocorreram os fatos geradores dos quais a fiscalização faz exigência.*

***No mérito******Dos requisitos da isenção***

- *conforme acórdão da DRJ, os requisitos para ter direito à isenção seriam: tipo da mercadoria, a autorização prévia SUFRAMA e a destinação do bem importado.*

***Da não classificação dos carros como "automóvel de passageiros".***

- *os veículos de passageiros são caracterizados não só pela capacidade de transporte de pessoas, mas também pela capacidade de levar bagagens. Isto é, são veículos destinados a viagem, tais como ônibus, microônibus, vans, etc;*
- *na verificação das notas fiscais citadas pela DRJ, nenhum dos veículos encaixam nessa classificação. Eles entram, no máximo, na classificação de "utilitários", o qual já não entram nas exceções da isenção;*
- *não se pode estender as exceções da isenção a qualquer veículo automotor, de modo que se os veículos de passeio e utilitários não estão listado nas exceções da isenção da Zona Franca de Manaus, devem ter benefício.*

***Da inscrição na Suframa***

- junta-se ficha cadastral da Recorrente junto à Suframa, na qual se destaca a observação feita no final, onde há a anuência da Suframa ao informar que a empresa tem incentivos quanto ao ICMS, IPI, PIS e Cofins;

- como a matéria referente aos requisitos da isenção foi trazida de forma inovadora no processo pela DRJ, não há óbice em juntar essa prova somente agora, segundo o disposto na alínea "c", no § 4º, do art. 16, do Decreto 70.235/7.

#### **Do consumo interno**

- a sistemática da isenção referente ao consumo interno, da Zona Franca de Manaus, funciona da seguinte forma: o bem entra com isenção na Zona Franca de Manaus, pois, até então, não se sabe qual será seu consumidor final;

- a incidência do IPI ocorrerá somente se o consumidor final for de outra unidade da federação, ou seja, somente após a venda do bem, é que se sabe se irá aproveitar o incentivo ou não.

- caso o bem seja vendido para dentro da Zona Franca de Manaus, não haverá incidência. Se o bem for para outro estado, aí sim, é que o tributo será recolhido. Nesse caso, uma vez que o IPI foi recolhido na entrada, quando era isento, não poderá ser recolhido na saída.

#### **Da não-cumulatividade do IPI**

- segundo a DRJ, a Recorrente teria direito ao crédito somente com escrituração no livro caixa e essa prova deveria ser apresentada pela recorrente. Em primeiro lugar, há de se destacar que a escrituração foi corretamente lançada, pois, como afirmado anteriormente, a recorrente não tem como liberar a mercadoria sem recolher o IPI, desse modo, não teria porque não escriturar o recolhimento. Contudo, há de se destacar que, como o presente processo iniciou com um auto de infração, o ônus da prova é do fisco, é a autoridade fiscal que deve provar a irregularidade na escrita fiscal do contribuinte e não o contrário;

- o lançamento foi efetuado com base nos documentos que estavam de posse do Agente Fiscal. Portanto, se ele não apresentou qualquer divergência na escrituração do IPI da entrada, se não foi lançado o IPI do desembaraço da entrada, é porque a escrituração está lançada de modo correto.

- ainda que não houve a escrituração, a Recorrente teria direito ao aproveitamento do crédito, por força do disposto no art. 191 do Decreto 4.544/2002 (RIPI/2002):

- portanto, por força do mandamento da Constituição Federal, do art. 163 do RIPI/2002, e, em última análise, do art. 191, também do RIPI/2002, a Recorrente tem direito ao abatimento, no auto de infração, de todo valor recolhido no desembaraço aduaneiro, referente ao IPI.

*Por fim, requereu que seu recurso fosse conhecido e fosse reformada a decisão da DRJ.*

Submetido a julgamento, em Turma extinta deste CARF, na sessão de 24/01/2012, decidiram seus conselheiros converter o julgamento em diligência, após afastados os argumentos de nulidade do auto de infração, para a unidade de origem:

a) Refazer a apuração do IPI, por período de apuração, considerando o Imposto pago no desembaraço aduaneiro;

b) Cientificar a interessada quanto ao teor dos cálculos para se manifestar

A DRF em Manaus/AM após solicitar e receber em atendimento às intimações os comprovantes e documentos anexados elaborou Relatório Fiscal, de 15/02/2016 no qual presta informação quanto aos procedimentos realizados em diligência:

#### *"4 - DO AUTO DE INFRAÇÃO*

*4.1 - Para efeito do cálculo do IPI devido, foram retiradas do Auto de Infração as seguintes Notas Fiscais: 000028, 000029, 000031 e 000032, CFOP 6.912 - Remessa de Mercadoria ou bem para Demonstração, não se constituindo, portanto, em uma operação de venda de mercadoria.*

*4.2 - Foram retiradas, igualmente, as Notas Fiscais 000160, 000162, 000180 e 000312, CFOP 5.102 -Venda de Mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, por se tratar de vendas para consumo interno na ZFM de produtos abrangidos pela isenção do Decreto-Lei 288/67.*

#### *5 - DA IMPUGNAÇÃO.*

*5.1 - Reportando-nos à planilha anexada aos autos pelo contribuinte às fls. 159/163, foi acrescentada a Nota Fiscal 000152, CFOP 5.102 - Venda de Mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, por se tratar de venda para consumo interno na ZFM de produto excetuado da isenção fiscal conforme §1º, do Art. 3º, do Decreto-Lei 288/67.*

*5.2 - Foram ajustados os valores das Declarações de Importação, com base nos dados extraídos do Sistema DW Corporativo, da Receita Federal do Brasil, conforme Quadro Demonstrativo das Importações.*

*5.3 - As importações tiveram as entradas registradas na data do desembaraço.*

#### *6 - CONCLUSÃO:*

*6.1 - Da análise dos documentos constantes dos autos do processo, conclui-se que houve lançamentos incorretos tanto no Auto de Infração como na Planilha que embasou a impugnação do contribuinte.*

6.2 - Face ao exposto elaboramos um novo Demonstrativo de Apuração de Crédito Tributário - IPI, cujos valores constituem o IPI devido, a ser recolhido com os devidos acréscimos legais.

6.3 - Por fim, cientificamos o Sujeito Passivo de que, nos pontos em que discordar dos procedimentos e fatos ora relatados, poderá apresentar, por escrito, manifestação de inconformidade com suas razões e alegações, endereçadas diretamente para o Presidente da Terceira Secção de Julgamento, 1ª Turma Especial do CARF, reabrindo-se o prazo de dez dias para a manifestação do contribuinte, se assim o desejar."

O contribuinte teve ciência do Relatório Fiscal e Termo de Encerramento de Diligência em 10/05/2017, por meio de sua Caixa Postal (fl. 237), e não houve manifestação em relação aos documentos.

Com essas informações, o processo retornou ao CARF providenciando-se nova redistribuição.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

O recurso voluntário foi admitido na sessão de julgamento de 24/01/2012, na qual se atestaram os requisitos legais.

Consta dos autos que o litígio versa sobre o lançamento do IPI, sem o pagamento do Imposto nas saídas, de bens importados sem direito ao benefício da isenção na entrada, por contribuinte situado na Zona Franca de Manaus.

As matérias a serem enfrentadas são:

- (i) Preliminares de nulidade do lançamento;
- (ii) Requisitos da isenção na entrada de mercadorias na Zona Franca de Manaus;
- (iii) Direito ao crédito do IPI pago na importação; e
- (iv) Incidência do IPI nas saídas.

### **1. Preliminares de nulidade**

A matéria foi tratada no julgamento de 24/01/2012 e o Relator adiantou seu posicionamento; inobstante não implicar a adesão desta Turma aquele voto, por concordar com suas razões de decidir, adoto integralmente os seus fundamentos e peço vênias pra reproduzi-los:

"A recorrente sustentou preliminarmente a nulidade do lançamento de ofício pelos seguintes motivos: fato descrito no auto de infração não existiu, falta de intimação nos termos do art. 7º, inciso I, do Decreto nº 70.235/72 e por cerceamento do direito de defesa.

A argumentação não procede, visto que no âmbito do processo administrativo fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

*"Art. 59. São nulos:*

*I os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."*

No caso vertente, nenhum dos pressupostos acima encontra-se presente, uma vez que o auto de infração foi lavrado por servidor competente e o inciso II, a que a interessada se reporta, aplica-se, apenas, aos casos de despachos e decisões, ressaltando que o auto de infração enquadra-se na categoria de atos e termos processuais prevista no inciso I do aludido artigo.

Quanto a tese de ausência de "descrição do fato", trata-se de alegação meramente protelatória, tendo em vista que os fatos estão descritos com objetividade nos demonstrativos que integram o lançamento, em especial no item 001 do auto de infração, IPI lançado – insuficiência de declaração de IPI – revisão interna, fl. 04.

Ao contrário do alegado de afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, o lançamento de ofício observou o procedimento previsto no Decreto nº 70.235/72, em especial os requisitos formais estabelecidos nos arts. 9 e 10, de sorte que a alegação de cerceamento de defesa não pode prosperar, mormente quando se constata que o sujeito passivo demonstra conhecer os fatos motivadores da autuação.

Consigne-se, por pertinente, que as alegações da requerente no sentido de que não teve acesso aos autos administrativo não podem prosperar, pois a requerente não apresentou elementos de prova neste sentido. A requerente foi cientificada expressamente de seu direito de vista dos autos, segundo informações de fl. 08. Nesta esteira não consta que a requerente tenha solicitado vista do processo.

Não se pode perder de vista que o lançamento de ofício contém todos os elementos necessários e suficientes para a constituição do crédito tributário. De sorte que não há que se falar em violação ao princípio do amplo direito de defesa, pois a requerente teve a oportunidade de apresentar robusta impugnação, além das razões coerentes desse recurso voluntário. Nesses recursos evidenciam-se a correta percepção da matéria e da motivação do lançamento.

Além do mais, a Constituição Federal em seu art. 5º, LV, assim estabelece:

*"Art. 5º...*

.....

*LV – aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.”*

Destarte, o preceito constitucional somente assegura tal direito aos litigantes, e na esfera administrativa fiscal a fase litigiosa inicia-se com a apresentação da impugnação, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235, de 1972. Deste modo, não há que se falar em ampla defesa e contraditório antes da instauração do litígio.

Por tais razões, não procedem as alegações de nulidade do auto de infração, posto que não houve transgressão aos requisitos formais legalmente exigidos e a requerente pode exercer sua defesa plena, após ter ciência dos fatos motivadores da exigência".

[...]

## **2. Mérito**

### **2.1 Requisitos da isenção na entrada de mercadorias na Zona Franca de Manaus**

A autuação diz respeito às saídas das mercadorias do estabelecimento da contribuinte equiparado à industrial, e não à operação de importação.

Dessa forma, as questões atinentes à incidência do IPI na importação não foram fundamentos da autuação fiscal e, portanto, não deveriam ser enfrentados no julgamento. Exceção apenas no que se refere ao Imposto pago na entrada que deveria ser deduzido na apuração do IPI devido na saída em razão da não-cumulatividade determinada na legislação. Tal matéria será enfrentada em tópico próprio, mas desde logo pontua-se que no procedimento de diligência foi apropriado o crédito do IPI, pago nas aquisições das mercadorias cujas notas fiscais ainda se mantiveram na autuação, a ser deduzido no novo demonstrativo de apuração do IPI.

Contudo, a contribuinte irredignada com a autuação alegou em sede de impugnação que a importação de mercadorias efetuada por empresa sediada na Zona Franca de Manaus goza de isenção e que recolheu o IPI nessa operação tão-só por exigência de liberação das mercadorias no despacho aduaneiro.

Aventados tais argumentos, a decisão recorrida enfrentou-os discorrendo acerca dos requisitos da isenção na entrada de mercadorias estrangeiras na Zona Franca de Manaus para demonstrar que o IPI vinculado à importação é devido em tal operação.

Portanto, os requisitos da isenção passaram a compor o litígio o que deve ser analisado neste voto, mas repisa-se, não influenciarão no mérito da decisão quanto às saídas sem o pagamento do IPI (exceto para a dedução do IPI pago na importação)

Os requisitos para a entrada de mercadoria estrangeira na ZFM com isenção do IPI são: (i) a destinação ao consumo interno (art. 453 do RA/2002); (ii) a efetiva aplicação da mercadorias nas finalidades indicadas (§ 2º, do art. 453 do RA/2002); (iii) licenciamento não-automático, previamente ao despacho aduaneiro, com expressa anuência da Suframa (art. 455 do RA/2002)

A isenção não se aplica aos automóveis de passageiros (inciso IV, do § 1º, do art. 453 do Decreto nº 4.543/2002 (RA/2002)).

Prescreve ainda a legislação o pagamento de todos os impostos de uma importação do exterior, exceto no caso de isenção específica, sobre as saídas das mercadorias da ZFM para qualquer ponto do território nacional (art. 6º do DL nº 288/1967):

*Art 6º As mercadorias de origem estrangeira estocadas na Zona Franca, quando saírem desta para comercialização em qualquer ponto do território nacional, ficam sujeitas ao pagamento de todos os impostos de uma importação do exterior, a não ser nos casos de isenção prevista em legislação específica.*

Por fim, e rechaçando os argumentos da contribuinte de que a liberação das mercadorias importadas somente ocorreu mediante o pagamento do IPI, a modalidade de importação declarada foi de "despacho normal" - que exige o pagamento de todos os tributos vinculados à importação no momento do registro da DI -, o que significa que não se tratou de admissão na ZFM.

Dessa forma, seja pelo não atendimento de algum(ns) do(s) requisito(s) para o gozo da isenção, ou por se tratar de automóveis de passageiro ou por situação aplicada a todas as importações - declaração de despacho normal - as importações de mercadorias cujas saídas (revendas) foram tributadas pelo IPI não são isentas.

Constata-se ainda que o extrato da situação cadastral da contribuinte obtida no site da Suframa (fl. 220) não se caracteriza uma "anuência expressa" tal como exigida pela legislação nas situações em que a isenção do IPI nas importações seria permitida.

Quanto ao requisito do consumo interno, em que pese algumas das (poucas) importações destinarem-se ao consumo da ZFM, não se analisa de forma isolada pois depende do atendimento aos demais expostos linhas acima.

## **2.2 Direito ao crédito do IPI pago na importação**

É inconteste o pagamento do IPI na importação das mercadorias revendidas.

A recorrente postula pelo dedução do IPI pago na importação na apuração do IPI se restar devido.

A DRJ negou o direito sob o fundamento da não comprovação pela contribuinte em razão da não apresentação do Livro Apuração de IPI no qual deveria constar o registro.

Na apuração do IPI devido pelos estabelecimentos equiparados a industriais nas saídas de mercadorias importadas impende a dedução do Imposto pago no registro da declaração de importação em decorrência do princípio da não-cumulatividade.

Na espécie tributária a regra está prescrita no art. 164 RIPI/2002:

*Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):*

(...)

*V do imposto pago no desembaraço aduaneiro;*

Ademais, o direito se concretiza com a disposição do art. 191 do RIPI/2002:

*Art. 191. Nos casos de apuração de créditos para dedução do imposto lançado de ofício, em auto de infração, serão considerados, também, como escriturados, os créditos a que o contribuinte comprovadamente tiver direito e que forem alegados até a impugnação.*

A diligência foi determinada para que o Fisco refizesse a apuração do IPI, por período de apuração, considerando o imposto pago no desembaraço aduaneiro.

A Unidade de Origem refez a apuração demonstrando a dedução do IPI pago no registro das DIs e calculou o novo valor do IPI devido nas saídas, conforme Demonstrativos de fls. 222/225.

Portanto, verifica-se a correção da reapuração do valor do IPI devido.

## **2.2 Incidência do IPI nas saídas.**

A recorrente discorda da autuação por entender que uma vez pago o IPI na entrada da mercadoria estrangeira a nova incidência caracterizaria o *bis in idem*.

A incidência do IPI na saída de mercadoria importada tem fundamento nos artigos 34, II, cumulado com o art. 9º, I, ambos do Decreto nº 4.544/2002 (RIP/02), que regulamento a Lei nº 4.502/1964:

*Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:*

*I os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);*

[...]

*Art. 34. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):*

*I o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; ou*

*II a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.*

Como se vê não há o alegado *bis in idem*, o IPI incide na saída de mercadoria estrangeira do estabelecimento importador por equiparação com estabelecimento industrial.

Destarte, correta a incidência do IPI nas saídas promovidas pelo estabelecimento da recorrente de mercadoria de procedência estrangeira, deduzido os valores do Imposto pagos na importação.

Sobre essa matéria, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, com fundamento na sistemática do art. 543-C, do CPC, firmou o seguinte entendimento:

*RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543C, DO CPC. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI. FATO GERADOR. INCIDÊNCIA SOBRE OS IMPORTADORES NA REVENDA DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA.4. FATO GERADOR AUTORIZADO PELO ART. 46, II, C/C 51, PARÁG&4FO ÚNICO DO CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA AUTORIZADA PELO ART 51, II DO CTN, C/C ART. 4º, I, DA LEI N. 4.502/64. PREVISÃO NOS ARTS. 9,1E 35, II, DO RIPI/20/0 (DECRETO N. 7.212/2010).*

*1. Seja pela combinação dos artigos 46, II e 51, parágrafo único do CTN que compõem o fato gerador, seja pela combinação do art. 51, II, do CTN, art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, art. 79, da Medida Provisória n. 2.15835/ 2001 e art. 13, da Lei n. 11.281/2006 que definem a sujeição passiva, nenhum deles até então afastados por inconstitucionalidade, os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil.*

*2. Não há qualquer ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN.*

*3. Interpretação que não ocasiona a ocorrência de bis in idem, dupla tributação ou hi-tributação, porque a lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, a primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora. Além disso, não onera a cadeia além do razoável, pois o importador na primeira operação apenas acumula a condição de contribuinte de fato e de direito em razão da territorialidade, já que o estabelecimento industrial produtor estrangeiro não pode ser eleito pela lei nacional brasileira como contribuinte de direito do IPI (os limites da soberania tributária o impedem), sendo que a empresa importadora nacional brasileira acumula o crédito do imposto pago no desembaraço aduaneiro para ser utilizado como abatimento do imposto a ser pago na saída do produto como contribuinte de direito (não-cumulatividade), mantendo-se a tributação apenas sobre o valor agregado.*

*4. Precedentes: REsp. n. 1.386.686 SC, Segunda Turma, Rei. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 17.09.2013; e REsp. n. 1.385.952 SC, Segunda Turma, Rei Min. Mauro Campbell*

*Marques, julgado em 03.09.2013. Superado o entendimento contrário veiculado nos EREsp. n" 1.411749PR, Primeira Seção, Rei Min. Sérgio Kukina, Rei p/acórdão Min. Ari Pargendler, julgado em 11.06.2014: e no REsp. n. 841.269 BA, Primeira Turma, Rei Min. Francisco Falcão, julgado em 28.11.2006.*

*5. Tese julgada para efeito do art. 543C, do CPC: "os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil".*

*6. Embargos de divergência em Recurso especial não providos. Acórdão submetido ao regime do art. 543C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.*

*(EREsp 1403532/SC Rei Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rei p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/10/2015, DJe 18/12/2015)*

Como se sabe, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, na redação dada pela Portaria MF nº 152/2016, "As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

### **Conclusão**

Diante de todo o exposto, voto para dar PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário corroborando os cálculos do IPI devido nas saídas promovidas pela recorrente, reapurados no demonstrativo fiscal de folhas 222 a 225.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira