



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10380.720171/2020-37
ACÓRDÃO	3302-014.723 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VESTAS DO BRASIL ENERGIA EOLICA LTDA
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2015 a 30/06/2018

TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS.

O estabelecimento industrial que deu saída, em transferência, a produtos intermediários adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização, é considerado estabelecimento comercial de bens de produção e obrigatoriamente equiparado a estabelecimento industrial em relação a essas operações, ficando sujeito ao lançamento do IPI.

TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ADQUIRIDOS NO EXTERIOR.

Equipara-se a estabelecimento industrial o estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira, que deu saída a esses produtos, em transferência, ficando sujeito ao lançamento do IPI.

TRANSFERÊNCIAS DA PRODUÇÃO. FALTA DE INDICAÇÃO DE EX NA NOTA FISCAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

Em nome do princípio da verdade material, restando comprovada a natureza da operação, sujeita a aplicação do Ex-tarifário, não há dúvida de que o direito de usufruir do benefício deve ser concedido ao contribuinte, apesar de eventual erro de preenchimento cometido.

RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. REVERSÃO DE SALDOS CREDORES QUE HAVIAM SIDO INCLUÍDOS EM PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. DEDUÇÃO PRIORITÁRIA DE DÉBITOS DO IPI.

É legítima a reversão de saldos credores do IPI que haviam sido incluídos em pedidos de ressarcimento, para fins de reconstituição da escrita fiscal, deduzindo débitos do IPI apurados de ofício.

MULTA IPI NÃO LANÇADO, COM COBERTURA DE CRÉDITO.

A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeita o contribuinte à multa de ofício de 75% do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2015 a 30/06/2018

NULIDADE DECISÃO RECORRIDA. AUSÊNCIA.

Os documentos e alegações trazidos pela empresa em sua Impugnação foram expressamente enfrentados pela decisão recorrida, não cabendo se falar em nulidade

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para cancelar a autuação sobre as notas fiscais emitidas sem destaque do “Ex 01” e nas quais não houve a menção à suspensão do tributo, porém não havia destaque do IPI, vencido o conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini (relator), que negava provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Marina Righi Rodrigues Lara.

Sala de Sessões, em 25 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Redatora designada

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores : Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Francisca Elizabeth Barreto (suplente convocada), Francisca das Chagas Lemos, José Renato Pereira de Deus e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em função de fiscalização constatar falta de lançamento de IPI.

Por trazer uma síntese da autuação até a interposição da Impugnação Administrativa nos presentes autos, peço vênha para adotar o relatório do Acórdão 110.005.389 de 29/06/2021, da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 10.

Segundo o Termo de Início de Ação Fiscal, fls. 714 a 716, tal procedimento foi iniciado com o propósito de examinar Pedidos de Ressarcimento de IPI (PERs), dos períodos de apuração do 4º Trim./2015 ao 2º Trim./2018.

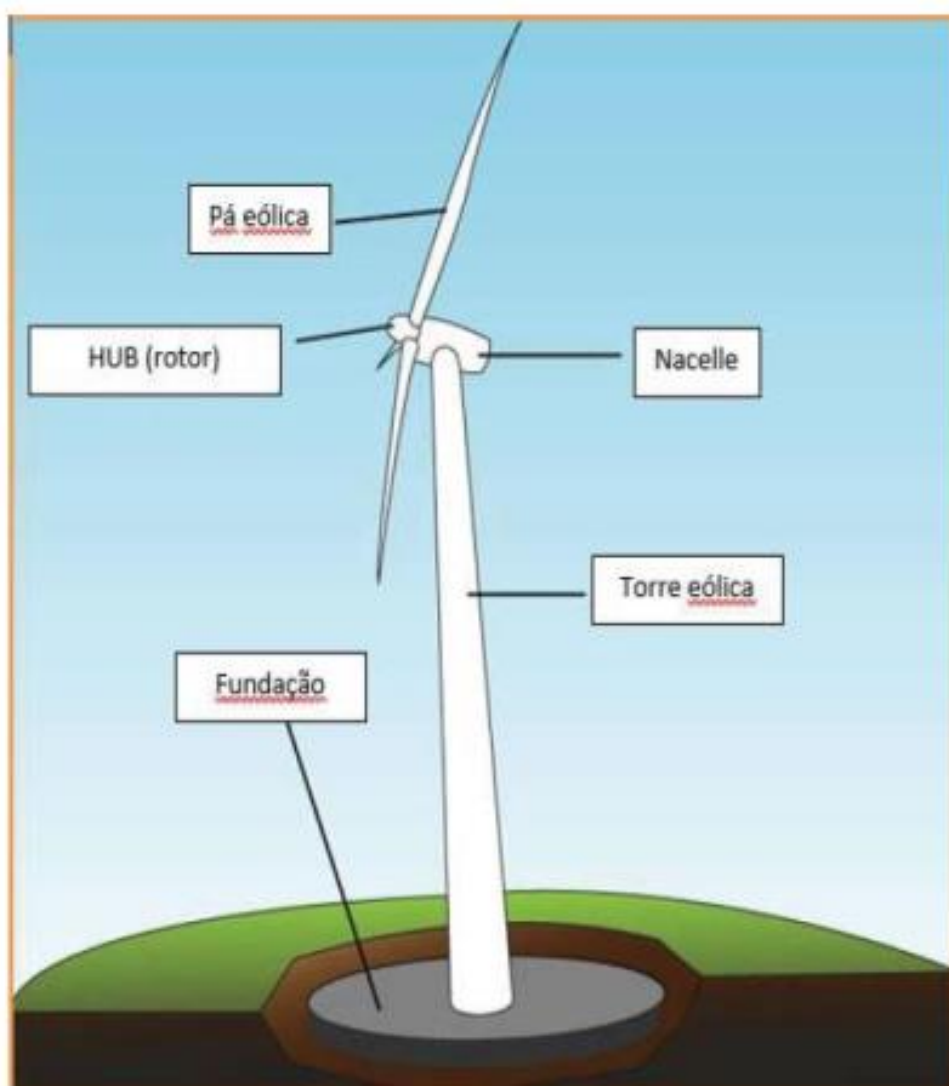
Considerando a menção a diversos termos técnicos apresentados, julgo por bem reproduzir o desenho do produto fabricado, bem como a explicação dos itens:

- *Nacelle: é compartimento instalado no alto da torre dos aerogeradores eólicos, que abriga todos os componentes essenciais para a produção de energia tais como o gerador, a caixa de engrenagens e o sistema de transmissão.*

Seu funcionamento é essencial para a operação das pás do aerogerador e para garantir as taxas adequadas de geração de energia. A nacelle pode possuir códigos de materiais diferentes, pois algumas especificações técnicas variam de acordo com o contratado pelo cliente, mas o resultado é o mesmo.

- *Hub: é o elemento de fixação das pás que transmite o movimento de rotação para o eixo, um dos seus principais componentes é o sistema hidráulico que permite o movimento das pás em distintas posições para otimizar a força do vento ou parar a turbina por completo.*

Assim como a nacelle, o hub pode possuir códigos de materiais diferentes, pois algumas especificações técnicas variam de acordo com o contratado pelo cliente, mas o resultado é o mesmo.



Assim, foram constatadas três infrações ao Decreto nº 7.212/2010 (RIPI), nas saídas de produtos efetuadas pela Recorrente:

1. Transferências da produção

Segundo consta no item C.3.1 do TVF, a fiscalização constatou que Vestas promoveu a saída de produtos fabricados em Aquiraz (CE), sujeitos à alíquota do IPI superior a zero, sem lançamento do referido imposto e sem a observância do art. 415 do RIPI, de 2010, na parte em que exige a menção de excludentes do lançamento na nota fiscal. Tais saídas ocorreram sob o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) 6.151, alusivo à "transferência de produção do estabelecimento".

Cientificado a respeito dessa irregularidade, Vestas informou que transfere hubs e nacelles produzidos em Aquiraz (CE), para montagem dos aerogeradores nos parques eólicos. Também informou que tais hubs e nacelles se classificam no código 8503.00.90 da TIPI, referente a "Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas das posições 85.01 ou 85.02 – Outras" e no Ex 01 do referido código, alusivo a "Partes utilizadas exclusiva ou principalmente em aerogeradores classificados no código 8502.31.00", Ex ao qual corresponde alíquota zero do IPI. Ressaltou que as transferências ocorrem do estabelecimento fiscalizado, para filiais de Vestas nos parques eólicos dos clientes, nos quais os aerogeradores são montados;

A fiscalização consignou no TVF que as notas fiscais referentes às transferências de hubs e nacelles indicam a classificação no código 8503.00.90 da TIPI, sujeito à alíquota de 10%, sem mencionar, todavia, o referido Ex 01. Também informa que, em se tratando de transferências entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, nada constou nas notas fiscais a respeito de suspensão do IPI.

À vista disso, houve o lançamento de ofício em relação às mencionadas saídas de hubs e nacelles, com base na alíquota do IPI de 10%.

2. Transferências de produtos intermediários adquiridos de terceiros

Pelo que se vê no item C.3.2 do TVF, foi apurada a falta de lançamento do IPI nas notas fiscais de saída de componentes adquiridos de terceiros, no mercado interno, com destino a outros estabelecimentos de Vestas ou de outras pessoas jurídicas, para industrialização, sendo o remetente considerado estabelecimento comercial de bens de produção e, obrigatoriamente, equiparado a estabelecimento industrial, em relação a essas operações, conforme § 6º do art. 9º do RIPI, de 2010.

As saídas se deram sob os CFOPs 5.949 ou 6.949, referentes a "outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado", ou sob o CFOP 6.152, alusivo a "transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros".

O interessado informou, em resposta à intimação, que se trata de "circulação física de mercadorias cedidas para manutenção de maquinários próprios da Vestas que estão em comodato com seus parceiros". A mesma justificativa foi dada em relação às saídas para estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Em que pese a explicação dada por Vestas, a fiscalização considerou que se trata de saídas de produtos intermediários para industrialização, motivo pelo qual efetuou o lançamento de ofício do IPI referente a essas operações.

3. Transferências de produtos importados

Por último, conforme item C.3.3 do TVF, apurou-se a falta de lançamento do IPI nos casos em que Vestas, na condição de estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira, deu saída a esses produtos, para outros

estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, pelo que ficou equiparado a estabelecimento industrial, segundo o art. 9º, I, do RIPI, de 2010.

Tais saídas ocorreram sob os CFOPs 5.557 ou 6.557, referentes a "transferência de material de uso ou consumo", 5.949 ou 6.949, alusivos à "outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado", 6.151, correspondente a "transferência de produção do estabelecimento" e 6.152, relativo à "transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros".

Nesses casos, a justificativa apresentada por Vestas foi de que, após firmar um contrato de fornecimento de aerogeradores com os clientes, é celebrado um contrato de prestação de serviços, com duração de vinte anos, para realização de manutenções preventivas e reposições de peças, com intuito de garantir o correto funcionamento dos aerogeradores e prolongar ao máximo a vida útil desses equipamentos.

No período auditado, as peças de reposição eram importadas, armazenadas no estabelecimento em Aquiraz (CE) e destinadas ao atendimento dos contratos, sem haver qualquer tipo de comercialização dessas peças, motivo pelo qual não foi escriturado crédito do IPI pago no despacho aduaneiro.

Na interpretação de Vestas, não ocorre o fato gerador do IPI nesses casos, com fundamento no art. 38, II, "b", do RIPI, de 2010. Segundo esse dispositivo, não constituem fato gerador do IPI as saídas de produtos subsequentes à primeira, quando se tratar de bens do ativo permanente, industrializados ou importados pelo próprio estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, destinados à execução de serviços pela própria firma remetente.

Mesmo supondo que todas as partes e peças de reposição pudessem ser contabilizadas no ativo permanente, a fiscalização entendeu que as saídas desoneradas do IPI são as subsequentes à primeira, o que não é o caso.

Por esse motivo, foi rejeitado o argumento de Vestas e se efetuou o lançamento de ofício

A falta de lançamento do IPI constatada nas três situações antes mencionadas levou à reconstituição da escrita fiscal do estabelecimento, com a reversão dos saldos credores incluídos nos PERs mencionados anteriormente, para utilização prioritária dos créditos na dedução dos débitos do IPI apurados de ofício.

Irresignado, a Recorrente apresentou os seguintes tópicos em sua impugnação:

a. Preliminarmente:

Nos requerimentos iniciais, Vestas pede a suspensão da exigibilidade do crédito tributário discutido.

Devido à impossibilidade de se transportar um aerogerador completo, o processo de montagem ocorre nos parques eólicos dos clientes, onde Vestas constitui filiais.

Por questões de logística e em razão do elevado peso e das grandes dimensões, alguns insumos são adquiridos nos mercados interno ou externo e não passam pelo processo de industrialização no estabelecimento de Vestas no Ceará.

Tais itens são transferidos do estabelecimento fabril na referida unidade da federação, para as filiais localizadas nos parques eólicos, onde ocorre a montagem dos aerogeradores.

Com a finalização da montagem, os aerogeradores são faturados aos clientes sob a denominação de "aerogerador completo V110 2 MW", enquadrados no código 8502.31.00 da TIPI, sujeito à alíquota zero.

Illegalidade da compensação de ofício

A título de preliminar de direito, a defesa alega que foram compensados, de ofício, indevidamente, saldos credores do IPI, objeto de PERs, com o crédito tributário ora discutido, sendo que os referidos saldos credores inclusive tinham sido utilizados em declarações de compensação transmitidas antes do início da auditoria, para quitar débitos do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), do Imposto de Renda – Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).

Diz que o § 3º do art. 89 da Instrução Normativa RFB nº 1.717, de 17 de julho de 2017, cujo fundamento de validade é o art. 73 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, combinado com o art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, e com o art. 6º do Decreto nº 2.138, de 29 de janeiro de 1997, estabelece que, previamente à compensação de ofício, a autoridade fiscal deve abrir prazo de quinze dias para que o sujeito passivo se manifeste.

Assim, mesmo que os créditos do IPI objeto dos PERs transmitidos por Vestas não estivessem utilizados em declarações de compensação anteriores ao início da auditoria, a autoridade fiscal deveria ter concedido prazo para o sujeito passivo se pronunciar quanto à compensação de ofício, o que não aconteceu.

Entende que isso fere o contraditório e a ampla defesa. Considera importante destacar que foram homologados os créditos do IPI informados nos PERs, mas não foi proferido qualquer despacho decisório por meio eletrônico, tampouco no processo 10380.734861/2019-30.

Em termos quantitativos, a defesa ressalta que a fiscalização compensou indevidamente, de ofício, créditos do IPI incluídos em PERs no montante de R\$ 39.450.901,97.

Todavia, os mesmos PERs totalizam R\$ 39.324.616,69, o que significa uma compensação de ofício, a maior, de R\$ 126.285,28.

Ausência de fundamentação

Ainda a título de preliminar de direito, Vestas afirma que a autoridade fiscal exige IPI no valor total de R\$ 71.049.013,68, sem que haja possibilidade de conferência da correção desse montante, devido à falta de suporte e ausência dos dados utilizados para quantificar tal crédito tributário. Por esse motivo, diz que não há meios de apresentar defesa a contento. O art. 142 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), reza que, no lançamento de ofício, a autoridade fiscal deve informar e detalhar o cálculo do imposto, para que o sujeito passivo possa ver se há exatidão na exigência formalizada.

Além disso, continua o impugnante, decorre dos incisos III e V do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que o Auto de Infração das fls. 2 a 681 e seus anexos deveriam conter obrigatoriamente a determinação da exigência tributária e a indicação das transações realizadas por Vestas, que deram origem às infrações apontadas, o que não ocorreu. Acrescenta que sequer a alíquota do IPI, bem assim a respectiva fundamentação legal, foi possível extrair das planilhas e dos quadros elaborados pela fiscalização.

O impugnante também alude a planilhas com valores divergentes e totalmente incongruentes com os valores dos quadros no corpo do Auto de Infração das fls. 2 a 681. Estes últimos deveriam estar de acordo com as planilhas, mas, se somados aos valores de cada infração, o resultado não corresponde ao total do IPI lançado de ofício.

Para a defesa, tais deficiências importam a nulidade do lançamento de ofício.

b. Passou então ao Mérito de combate aos pontos do Lançamento:

1. Transferências da produção

Passando para o mérito, a defesa contesta a imputação contida no item C.3.1 do TVF.

Argumenta que a autoridade fiscal pretende tributar as transferências de nacelles e hubs com base na alíquota de 10% do IPI, porque as notas fiscais de transferência estavam incompletas, visto que não foi expressamente informada, naqueles documentos, a expressão "Ex 01" do código 8503.00.90 da TIPI, constando, tão somente, o código, propriamente dito, e a informação, no campo complementar da nota fiscal, de que os itens classificados naquele código estão atrelados à energia eólica.

Sendo assim, mesmo tendo a certeza de que tais nacelles e hubs são peças fundamentais na composição dos aerogeradores vendidos por Vestas e que os mesmos foram transferidos para os parques eólicos a fim de compor os aerogeradores do código 8502.31.00 da TIPI, sujeito à alíquota zero, os auditores ignoraram esses fatos e realizaram o lançamento de ofício do IPI à alíquota de

10%, própria para transferências de partes e peças que não compõem aerogeradores.

Diz que tal pretensão é uma verdadeira afronta à inteligência da legislação do IPI, que tem cunho extrafiscal, no caso, para fomentar a diversificação da matriz energética do país e o desenvolvimento econômico. Discorre sobre a natureza do IPI e seu caráter seletivo e extrafiscal, citando e transcrevendo dispositivos da Constituição da República Federativa do Brasil e excertos de doutrina.

Reportando-se ao arquivo "Doc_Comprobatorios02.pdf", a defesa diz que está acompanhada das notas fiscais de transferência das nacelles e dos hubs, da fábrica em Aquiraz (CE), para as filiais de Vestas localizadas nos parques eólicos, as quais foram objeto da autuação. No mencionado arquivo, também constam as respectivas notas fiscais de venda dos aerogeradores, com indicação do código 8502.31.00 da TIPI, para comprovar que 100% dos itens nacelles e hubs produzidos por Vestas foram utilizados para compor os aerogeradores vendidos, até porque, tais peças são exclusivas de aerogeradores e não têm outra função que não seja a de integrar esses equipamentos.

Sob outra perspectiva, o impugnante alega que não houve inobservância da classificação fiscal das nacelles e hubs, visto que a inclusão do Ex na nota fiscal de transferência não é obrigatória.

Entende que o enquadramento em Ex não tem natureza jurídica de classificação fiscal, sendo, isto sim, um elemento indicativo da alíquota excepcional a ser adotada para um código específico da TIPI, no lugar da alíquota normal. Considera importante explicar o procedimento operacional que foi adotado por Vestas na emissão das notas fiscais de transferência das nacelles e hubs da fábrica às filiais domiciliadas nos parques eólicos, para fins de montagem e posterior venda dos aerogeradores.

Por zelo e diligência, Vestas incluiu, no campo de informações complementares de todas as notas fiscais de transferência das nacelles e hubs, a informação de que os itens constantes desses documentos, classificados no código 8503.00.90 da TIPI, se referem a partes e peças exclusivamente relacionadas à montagem de aerogeradores e, portanto, favorecidos com a alíquota zero do IPI, como indica o Ex 01 do código referido.

Como antes dito na defesa, as notas fiscais foram juntadas à impugnação, no arquivo "Doc_Comprobatorios02.pdf".

Menciona que as remessas de nacelles e hubs tampouco são tributadas pelo Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e, por essa razão, Vestas indica no mesmo campo da nota fiscal os dispositivos legais que dão azo a tal benefício, previsto no Convênio ICMS nº 101, de 12 de dezembro de 1997.

Assim, além de afrontar a Constituição da República Federativa do Brasil e o princípio da seletividade do IPI, bem como o caráter extrafiscal desse tributo e seu propósito de regular e incentivar a indústria, a autoridade fiscal fundamentou a autuação na simples letra da TIPI, sem que fosse dada importância à natureza dos produtos contidos nas notas fiscais de transferência e muito menos ao teor do campo de informações complementares dessas notas fiscais, o qual menciona que os equipamentos do código 8503.00.90 da TIPI são utilizados exclusivamente na montagem de aerogeradores.

Nessa mesma linha de raciocínio e argumentação adotada pela autoridade fiscal, a defesa destaca a inexistência de previsão em lei e nos comentários das regras que devem ser seguidas para classificação fiscal dos produtos, acerca da obrigatoriedade de o contribuinte incluir na nota fiscal qualquer Ex atrelado ao código da TIPI. Tanto é verdade que os próprios auditores, no TVF e no Auto de Infração, não conseguem capitular a suposta irregularidade tributária cometida por Vestas em um artigo de lei ou regulamento, que prescreva a obrigatoriedade de inclusão do Ex no documento fiscal, para garantir o direito da alíquota do IPI correspondente. Os fatos apurados ensejariam, no máximo, uma eventual multa por erro de preenchimento de obrigação acessória, jamais a exigência do IPI, como ocorreu.

A defesa acrescenta que Ex significa "exceção tarifária" e que, para Antônio Houaiss, exceção implica "desvio de uma regra ou de um padrão convencionalmente aceito". Estabelecido o conceito de exceção, é possível interpretá-la no sentido de que o Ex tem a função de indicar uma exceção a uma regra, sendo que sua natureza é meramente indicativa da exclusão de um caso dentro de uma fórmula geral. Assim, no caso concreto, o código 8503.00.90 da TIPI utilizado por Vestas pode ser interpretado como sendo aplicável a "partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas das posições 85.01 e 85.02".

Por sua vez o 1º subitem do grupo acima, qual seja, 8503.00.10, abrange "de motores ou geradores das subposições 8501.10, 8501.20, 8501.31, 8501.32 ou do item 8501.40.1", com alíquota de 10%. Por fim, o 2º subitem do mesmo grupo, que é utilizado por Vestas, 8503.00.90, abrange: (a) outras partes exclusivas destinadas às máquinas das posições 85.01 e 85.02, que não estão abarcadas nas subposições 8501.10, 8501.20, 8501.31, 8501.32, ou no item 8501.40.1, com alíquota de 10%; ou (b) exceção a essa regra, para as partes exclusivas, utilizadas nos aerogeradores classificados no código 8502.31.00, sujeitas à alíquota zero do IPI. Logo, a fruição da alíquota zero do IPI decorre da finalidade que é dada às partes e peças já classificadas no código 8503.00.90.

Nesse contexto, segue a defesa, o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 6, de 24 de dezembro de 2018, que penaliza a classificação incorreta da mercadoria, reza o seguinte:

Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução de tributos incidentes na importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.

À vista disso, no caso concreto, o ato declaratório transcrito deixa claro que a adoção da alíquota zero do IPI está relacionada exclusivamente à natureza do produto indicado nos documentos fiscais e à sua correta descrição, sendo que a indicação do Ex não é elemento passível de modificar a alíquota do imposto atribuída àquele item.

Nessa esteira, a defesa cita e transcreve as ementas dos Acórdãos nº 420, de 15 de fevereiro de 2002, e nº 4.390, de 13 de agosto de 2004, da então Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis.

O impugnante ressalta que, do ponto de vista prático e operacional da elaboração das notas fiscais, a informação ou não do Ex não impede a transmissão e a emissão desses documentos, ao contrário do que acontece, por exemplo, quando não há indicação do Código de Situação Tributária (CST), que é obrigatório e tem por finalidade indicar a procedência do produto. No caso concreto, o CST utilizado em todos os documentos fiscais emitidos em relação ao tema ora debatido é o 51, que corretamente indica que a saída efetuada é tributada à alíquota zero.

Ainda sobre o tema, considerando que a autoridade fiscal não identificou capitulação cabível para a autuação em comento, visto que os arts. 15, 16 e 17 do RIPI, de 2010, não são suficientes para suportar as imputações fiscais, adotou-se a linha de raciocínio de tentar enquadrar a transação em uma possível suspensão de IPI, que, por óbvio, não foi a situação de Vestas, e, para tanto, por meio da argumentação nesse sentido, formalizou no TVF a suposta infração do IPI.

Ocorre que Vestas não aplicou hipótese de suspensão no caso concreto e não deixou de recolher o IPI nessa transação por conta de uma eventual suspensão, mas, sim, porque a transação é sujeita ao IPI à alíquota zero.

2. Transferências de produtos intermediários adquiridos de terceiros

No que diz respeito à infração descrita no item C.3.2 do TVF, de transferências para outras filiais, de mercadorias de origem nacional adquiridas de terceiros, sob o CFOP 6.152, sujeitas ao IPI, por conta da equiparação a estabelecimento

industrial, a defesa sustenta que não há incidência do IPI nessas operações. As saídas sob o CFOP 6.152 se referem a partes e peças nacionais adquiridas por Vestas, transferidas às filiais domiciliadas nos parques eólicos, para montagem dos aerogeradores do código 8502.31.00, sujeitos à alíquota zero do IPI. Segundo o impugnante, essas saídas estão amparadas na suspensão de que trata o art. 43, X, do RIPI, de 2010, no sentido de que poderão sair com suspensão do imposto os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para outro da mesma firma.

Em que pese Vestas não ter formalizado a hipótese de suspensão do IPI nos documentos fiscais de saída relativos as transferências realizadas sob o CFOP 6.152, segue o impugnante dizendo que o dispositivo mencionado no item precedente é suficientemente claro.

Entende que a suspensão do IPI nessas transferências decorre do texto legal da norma que concedeu tal benefício. Assim, independentemente de constar nos documentos fiscais a suspensão do IPI em comento, esse benefício decorre da natureza da transação e do respectivo enquadramento legal. Note-se que o art. 42 do RIPI, de 2010, reza que o IPI só seria imediatamente exigível se não fossem satisfeitas as condições da suspensão. O § 1º do mesmo art. 42 deixa claro que o legislador, ao estabelecer que o IPI seria exigível imediatamente, se não fossem cumpridas as condições da suspensão, se referiu aos requisitos impostos na legislação, e não ao preenchimento de documento fiscal. No caso de Vestas, as condições para a suspensão existentes no art. 43, X, do RIPI, de 2010, foram satisfeitas, visto que houve a transferência dos produtos remetidos para industrialização de um estabelecimento para outro da mesma firma.

A defesa cita e transcreve a ementa do Acórdão nº 01-23.456, de 8 de novembro de 2011, da Terceira Turma da então Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém, no sentido de que somente se faz autorizada a saída de produtos do estabelecimento industrial com a suspensão do IPI quando observadas as disposições normativas estabelecidas para a espécie, cuja inobservância implica a exigência do tributo devido na operação.

3. Transferências de produtos importados

Mudando de tópico, o impugnante contesta a imputação contida no item C.3.3 do TVF, relativo a transferências de produtos importados por Vestas.

Com esse propósito, diz que, além da fabricação e comercialização de aerogeradores, também presta serviços de manutenção, após a montagem dos aerogeradores nos parques eólicos. Isso decorre de um contrato de prestação de serviços, geralmente com duração de vinte anos, que visa à manutenção preventiva e corretiva, que inclui reposição de peças dos aerogeradores, para que os mesmos conservem o perfeito funcionamento.

Segue a defesa dizendo que, na referida prestação de serviços, em alguns casos há necessidade de importação de partes e peças, com o devido recolhimento dos tributos devidos nos respectivos despachos aduaneiros.

Tais entradas das partes e peças foram escrituradas sob o CFOP 3.556, que se refere à compra de material destinado ao uso e consumo, sem ter havido apropriação de crédito do IPI recolhido no despacho aduaneiro, o qual é registrado contabilmente como um custo da operação, como pode ser verificado no arquivo "Doc_Comprobatorios03.pdf", que acompanha a impugnação.

No momento subsequente, quando Vestas realiza a manutenção dos aerogeradores e necessita empregar as partes e peças nos aerogeradores, são emitidas notas fiscais para os estabelecimentos localizados nos parques eólicos, sob os CFOPs 5.557 ou 6.557, que se referem a transferências de material de uso e consumo.

Esses materiais são destinados ao atendimento do contrato de manutenção, excluído o comércio das partes e peças.

Segundo o impugnante, o art. 38, II, "b" do RIPI, de 2010, é claro ao prescrever que não constituem fato gerador do IPI as saídas de produtos subsequentes à primeira, quando se tratar de bens do ativo permanente, industrializados ou importados pelo próprio estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, destinados à execução de serviços pela própria firma remetente.

Ao contrário da interpretação fiscal no TVF, a alínea "b" do inciso II do art. 38 do RIPI, de 2010, prescreve que não constitui fato gerador do tributo quando se tratar de saída de bens do ativo permanente ou industrializados ou importados destinados a execução de serviços pela própria firma remetente, sendo que as expressões "ativo permanente", "industrializados" e "importados" devem ser lidas separadamente e não cumuladas, como fez a autoridade fiscal.

Dessa forma, no caso de Vestas, se tratou de bens importados destinados à execução de serviços de manutenção, hipótese essa não sujeita a incidência do IPI. Reitera que o IPI pago no desembaraço aduaneiro não é recuperado por Vestas, integrando o custo do serviço de manutenção.

Caso houvesse incidência de IPI na saída dessas partes e peças, deveria ser respeitado o princípio da não-cumulatividade do IPI, dando direito de apropriação, a título de crédito, do IPI pago no desembaraço.

4. Transferências de partes e peças classificadas no código 8503.00.90 da TIPI

Adicionalmente aos itens antes referidos, a defesa menciona que a fiscalização considerou, nos itens C.3.2. e C.3.3. do TVF, certas partes e peças classificadas no código 8503.00.90 da TIPI, que são utilizadas tanto na prestação do serviço de manutenção dos aerogeradores, sob os CFOPs 5.557 ou 6.557, que

se referem a transferências de material de uso e consumo, quanto na finalização do processo de fabricação e montagem dos aerogeradores nos parques eólicos, sob os CFOPs 6.151 ou 6.152, correspondentes à transferência da produção ou de bens adquiridos de terceiros, respectivamente.

Em razão do uso exclusivo nos aerogeradores, os quais são classificados sob o código 8502.31.00, tais partes e peças estão sujeitas à alíquota zero do IPI.

A título demonstrativo, foi juntada à impugnação um exemplo das notas fiscais que possivelmente estão compreendidas na base de cálculo do IPI apurada pela fiscalização, quanto às partes e peças classificadas no código 8503.00.90: arquivos "Doc_Comprobatorios04.pdf" e "Doc_Comprobatorios05.pdf".

5. Inaplicabilidade da multa isolada

A autoridade fiscal também exigiu multa de ofício de 75%, com base no art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, sobre a totalidade do IPI, desconsiderando a dedução dos saldos credores, o que totalizou uma base para o cálculo da multa de R\$ 110.499.915,65.

A partir dessa base, a multa de 75% atingiu R\$ 82.874.928,84, segregado em "multa proporcional" e "multa exigida isoladamente".

O impugnante afirma que, da leitura do dispositivo utilizado pela autoridade fiscal, conclui-se que a multa de ofício de 75% somente incide sobre o valor do imposto que deixou de ser recolhido pelo contribuinte e que foi objeto de lançamento de ofício. Considerando que uma parcela do IPI foi compensada pela fiscalização, a multa de 75% deveria ter sido calculada sobre a parcela do tributo efetivamente lançada de ofício, como dispõe o art. 80 antes referido, e não sobre a totalidade do valor do IPI apurado nas supostas infrações.

À vista disso, a multa de ofício de 75%, calculada sobre a totalidade do IPI, inclusive sobre a parcela compensada de ofício, não lançada no Auto de Infração, é arbitrária e ilegal, pois desrespeita os dizeres do art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964.

A DRJ, conforme Resolução nº 110.000.047, de 29/09/2020, baixou em diligência junto a respectiva Unidade da Receita Federal, solicitando diversos esclarecimentos.

Em resposta foi encaminhado o Relatório de Diligência Fiscal, fls. 5.310 a 5.314.

Diante do procedimento adotado, a Recorrente apresentou Impugnação Complementar, conforme descrito a seguir:

1. Transferências com inobservância de classificação fiscal – omissão de Ex

Com respeito à inobservância da classificação fiscal e à inexistência de obrigatoriedade da inclusão do Ex nas notas fiscais, a impugnação complementar

acrescenta que o total não lançado é de R\$ 110.499.852,04 a título de principal, sendo que a maior parcela desse crédito tributário, de R\$ 102.191.751,78, diz respeito às transferências de nacelles e hubs entre estabelecimentos de Vestas, para montagem e instalação dos aerogeradores.

O valor remanescente de R\$ 8.308.100,26 representa 8% do total autuado e igualmente decorreu de interpretação distorcida e abuso da fiscalização

2. Transferências de produtos adquiridos de terceiros

Quanto às transferências de outros itens, não fabricados por Vestas, adquiridos de terceiros, para outros estabelecimentos da própria firma, sob o CFOP 6.152, a defesa menciona que as informações das notas fiscais correspondentes a esse tópico da autuação foram organizadas na aba "Transferências Industrialização" da planilha de cálculo denominada "Anexo do Relatório de Diligência Fiscal", disponibilizada no arquivo anexo "Doc_Comprobatorios.zip".

Diz que se trata de transferência para reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, o que caracteriza industrialização, conforme inciso III do art. 4º do RIPI, de 2010.

Mas invoca o art. 43, X, do mesmo diploma regulamentar, para afirmar que podem sair com suspensão do imposto os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para outro da mesma firma.

Com base nesse último dispositivo, as partes e peças adquiridas nos mercados interno ou externo, remetidas da fábrica de Vestas no Ceará para os demais estabelecimentos da mesma firma, fazem jus à suspensão do IPI, segundo a defesa, independentemente da menção nas notas fiscais.

O que houve, no caso, foi um erro de preenchimento de obrigações acessórias, que justificaria multa, jamais a desconsideração do negócio jurídico e a aplicação da alíquota cheia do IPI.

3. Transferências de produtos nacionais ou importados – CFOP errado

Com respeito a esse tópico do lançamento de ofício, no valor de R\$ 48.184,15, o impugnante informa que as notas fiscais correspondentes foram incluídas na aba "Outras Operações", podendo-se filtrar esses documentos na coluna "A", selecionando "Item III.3.2 – Saída Montagem com Erro CFOP" da planilha denominada "Anexo do Relatório de Diligência Fiscal", no arquivo anexo "Doc_Comprobatorios.zip"

Nesse caso, o impugnante reconhece que houve erro na informação do CFOP.

Pelos outros dados das notas fiscais emitidas pelo estabelecimento de Vestas no Ceará, trata-se de remessas de insumos, partes e peças adquiridas nos mercados interno ou externo, para montagem dos aerogeradores.

Portanto, essas operações deveriam ter sido classificadas sob o CFOP 6.152, e não no CFOP 6.949, sujeitas à suspensão do IPI, nos termos do art. 43, X, do RIPI, de 2010.

A defesa sustenta, quanto às mesmas saídas, que a informação de CFOP errado não caracteriza fraude, nem simulação, tampouco prejuízo ao erário público ou recolhimento a menor do IPI, em face da suspensão.

Portanto, a punição para essa irregularidade deveria restringir-se à multa por erro no preenchimento de obrigações acessórias, excluída a desconsideração do negócio jurídico e consequente aplicação da alíquota cheia do IPI.

4. Transferências de importados para futura manutenção e reparo

Sobre tal parcela da autuação, a defesa noticia que as respectivas notas fiscais foram incluídas na aba "Outras Operações", sendo que é possível filtrar esses documentos na coluna "A", selecionando "Item III.3.3 – Transferência entre Estabelecimento Vestas Manutenção" da planilha "Anexo do Relatório de Diligência Fiscal", no arquivo "Doc_Comprobatorios.zip".

Trata-se de remessas de partes e peças, do estabelecimento de Vestas no Ceará, para outros estabelecimentos da mesma firma, sob o CFOP 6.557, referente a transferência de material para uso e consumo, que foram alvo de lançamento de ofício do IPI no valor total de R\$ 2.749.318,62.

O impugnante esclarece que, além de fabricar e comercializar aerogeradores, Vestas presta serviços de manutenção preventiva e corretiva desses equipamentos, nos próprios parques eólicos. São formalizados contratos de prestação de serviços pelo prazo de vinte anos.

Afirma que os tomadores desses serviços não adquirem partes e peças, mas, sim, contratam manutenção dos aerogeradores, o que envolve uma obrigação de fazer mais ampla do que meramente a substituição de peças, podendo eventualmente se resumir em meros ajustes ou simples visitas técnicas, para averiguações de rotina.

As partes e peças que venham a ser substituídas são as mesmas que o impugnante adquire nos mercados interno ou externo, durante o processo de montagem e instalação dos aerogeradores.

Pode-se verificar na planilha antes mencionada que são itens como parafusos, cabos, geradores, conectores, juntas de vedação, arruelas, porcas, sensores, dentre outros.

Consequentemente, essas remessas em transferência têm amparo na hipótese de suspensão do art. 43, III, do RIPI, de 2010, segundo o qual poderão sair com suspensão do imposto os produtos remetidos pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, a depósitos fechados ou armazéns-gerais, bem como aqueles devolvidos ao remetente.

5. Transferências de partes e peças do ativo permanente, remetidos a encomendante

Nesse caso, as notas fiscais foram incluídas na aba "Outras Operações", podendo-se filtrar os documentos na coluna "A", selecionando "Item III.3.4 – Transferência de bens ativo permanente Vestas" da planilha denominada "Anexo do Relatório de Diligência Fiscal", no arquivo "Doc_Comprobatorios.zip". Tal parcela da autuação, no total de R\$ 154.399,21, diz respeito aos bens integrantes do ativo permanente de Vestas, que foram remetidos para Aeris Indústria e Comércio de Equipamentos para Geração S/A, doravante "Aeris", inscrita no CNPJ sob nº 12.528.708/0001-07.

Dentre as partes e peças que são adquiridas por Vestas no mercado interno, tem-se as "pás eólicas", as quais, após acoplamento no hub e na nacelle, produzem os efeitos de uma hélice, sendo que é exatamente por meio das rotações que a energia eólica é aproveitada.

Considerando que as partes e peças destinadas à montagem dos aerogeradores são produzidas em locais diversos, o impugnante afirma que mantém um rígido controle de qualidade de todos esses componentes. Por conta dessa particularidade, Vestas põe à disposição dos seus fornecedores parte do maquinário, equipamentos, aparelhos, ferramentas, moldes e outros utensílios que integram o seu ativo permanente, para que as partes e peças encomendadas sejam fabricadas segundo o padrão de qualidade desejado. Com o encerramento dos contratos de fornecimento, os bens de propriedade de Vestas retornam ao seu estabelecimento.

Aeris é fabricante de pás eólicas, sendo que, no desempenho desse mister, o maquinário utilizado necessita de manutenção preventiva e corretiva, o que inevitavelmente demanda substituição de partes e peças, as quais são igualmente remetidas por Vestas.

A defesa ressalta que os bens integrantes do ativo permanente são aqueles destinados à manutenção de suas atividades, utilizados por mais de um período, conforme preceitua o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC).

Considerando que o maquinário, equipamentos, aparelhos, ferramentas, moldes e outros utensílios integram o ativo permanente de Vestas, se faz necessário verificar se as partes e peças que são remetidas por Vestas para Aeris, com o objetivo de efetuar melhorias nesses bens do ativo permanente e aumentar a sua vida útil, poderão ser igualmente considerados como parte integrante do

ativo imobilizado, estando, conseqüentemente, à margem da incidência tributária do IPI.

Ora, segue a defesa, se uma das principais características do ativo permanente é a vida longa dos bens que o integram, disso decorre que reformas ou substituições de peças e partes que contribuam para o aumento da vida útil ou da capacidade produtiva desses bens devem ser considerados "melhorias no ativo imobilizado".

É, pois, indiscutível que essas partes e peças igualmente compõem o ativo da entidade, uma vez que os custos de aquisição são contabilizados como ativo imobilizado, segundo prescrições do CPC, do art. 48 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964, e do art. 354 do Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, que regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

Ainda sobre esse assunto, o impugnante menciona o art. 43, XII, do RIPI, de 2010, segundo o qual poderão sair com suspensão do imposto os bens do ativo permanente remetidos pelo estabelecimento industrial a outro estabelecimento, para serem utilizados no processo industrial de produtos encomendados pelo remetente, desde que devam retornar ao estabelecimento encomendante, após o prazo fixado para a fabricação dos produtos.

6. Devoluções de partes e peças defeituosas

Mudando de tópico, o impugnante informa que as notas fiscais de devolução, aos fornecedores, de partes e peças defeituosas, fora do padrão de qualidade de Vestas, foram incluídas na aba "Outras Operações", sendo que é possível filtrar esses documentos na coluna "A", selecionando "Item III.3.5 – Devoluções de partes e peças recebidas com defeitos" da planilha denominada "Anexo do Relatório de Diligência Fiscal", no arquivo "Doc_Comprobatorios.zip".

Diz que essas devoluções não estão sujeitas ao IPI, pois o fato gerador desse tributo é a saída de produtos industrializados para a etapa subsequente da cadeia produtiva, sendo que a base de cálculo será sempre a parcela acrescida ao produto, em razão do princípio da não cumulatividade, jamais o retorno desses bens, principalmente quando não se tem valor agregado na operação. Do contrário, haveria bitributação.

Invoca, ainda, o art. 43, XIII, do RIPI, de 2010, que trata da saída com suspensão do imposto de partes e peças destinadas a reparo de produtos com defeito de fabricação, quando a operação for executada gratuitamente por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante. Inclusive, na própria planilha de cálculo (fl. 5315), o Auditor-Fiscal descreve que se trata de "remessas de troca em garantia".

Com respeito não apenas a essa última imputação contestada por Vestas, mas também quanto às anteriores, a defesa diz que, em verdade, o que se tem por trás da busca feroz da autoridade fiscal é o enriquecimento ilícito, uma vez que se pretende alcançar montantes que estão protegidos pelo texto normativo, razão pela qual, caso mantida a autuação, a turma julgadora estará compactuando com a afronta e o desrespeito a todas as garantias fundamentais de Vestas, bem assim corroborando com a possibilidade da fiscalização ignorar todas as limitações ao poder de tributar existentes no texto constitucional, para pleitear valores que fogem da sua alçada.

Na ementa de seu Acórdão a DRJ apresenta:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/10/2015 a 30/06/2018

TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS.

O estabelecimento industrial que deu saída, em transferência, a produtos intermediários adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização, é considerado estabelecimento comercial de bens de produção e obrigatoriamente equiparado a estabelecimento industrial em relação a essas operações, ficando sujeito ao lançamento do IPI.

TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS ADQUIRIDOS NO EXTERIOR.

Equipara-se a estabelecimento industrial o estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira, que deu saída a esses produtos, em transferência, ficando sujeito ao lançamento do IPI.

TRANSFERÊNCIAS DA PRODUÇÃO. FALTA DE INDICAÇÃO DE EX NA NOTA FISCAL.

Incumbe ao emitente da nota fiscal de transferência da produção, por ser ele o responsável pelas informações inseridas nesse documento, explicitar a tributação do IPI com base no Ex pretendido, sob pena de lhe ser aplicada a alíquota normal, correspondente ao código da TIPI em que se encontra inserido o Ex.

RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. REVERSÃO DE SALDOS CREDORES QUE HAVIAM SIDO INCLUÍDOS EM PEDIDOS DE RESSARCIMENTO. DEDUÇÃO PRIORITÁRIA DE DÉBITOS DO IPI.

É legítima a reversão de saldos credores do IPI que haviam sido incluídos em pedidos de ressarcimento, para fins de reconstituição da escrita fiscal, deduzindo débitos do IPI apurados de ofício.

MULTA IPI NÃO LANÇADO, COM COBERTURA DE CRÉDITO.

A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeita o contribuinte à multa de ofício de 75% do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

ALEGAÇÃO DE NULIDADE.

As irregularidades, incorreções e omissões diferentes da lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e da prolação de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, não importam em nulidade, tendo sido, no caso, devidamente sanadas.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Resumidamente, apontou em seu Acórdão:

1. Quanto à Alegação de Nulidade

a. Reversão de Saldos Credores

A Recorrente mencionou que a Compensação de Ofício dos saldos credores deveria ser precedida pela comunicação, conforme IN RFB 1.717/2017.

A DRJ discorre que ocorreu na verdade foi, a utilização prioritária dos créditos do IPI para dedução desse imposto, devido nas saídas de produtos promovidas por Vestas, à luz do que prescreve o art. 256 do RIPI, de 2010.

b. Fundamentação da Exigência.

A DRJ aponta que o defeito inicial foi sanado, em resposta a diligência, enquadrando-se no artigo 13 do Decreto 7.574/2011.

2. Quanto ao Mérito

Inicialmente a DRJ apresentou que a solução do litígio seria possível, em sua maior parte, com base na literalidade das disposições do Regulamento do IPI, de 2010:

“Art. 35. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira;

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

(...)

Art. 39. O imposto é devido sejam quais forem as finalidades a que se destine o produto ou o título jurídico a que se faça a importação ou de que decorra a saída do estabelecimento produtor (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º, § 2º).”

a. Transferências de produtos adquiridos de terceiros, inclusive importados

Com efeito, o § 6º do art. 9º do RIPI, de 2010, justifica plenamente o lançamento de ofício objeto do item C.3.2 do TVF, pois foi apurada a falta de lançamento do IPI nas notas fiscais de saída de componentes adquiridos de terceiros, no mercado interno, com destino a outros estabelecimentos de Vestas ou de outras pessoas jurídicas, para industrialização. Note-se que a industrialização mencionada pode-se dar sob qualquer das modalidades relacionadas no art. 4º do RIPI, de 2010....

À vista disso, independentemente do CFOP utilizado, a remessa de componentes adquiridos de terceiros, no mercado interno, com destino a outros estabelecimentos de Vestas ou de outras pessoas jurídicas, para industrialização, na modalidade de montagem dos aerogeradores, ou recondicionamento, neste caso, seja dos próprios aerogeradores, por força de contratos específicos, seja de equipamentos utilizados na montagem ou na manutenção dos aerogeradores, impõe o lançamento do IPI nas correspondentes notas fiscais de saída.

E o inciso I do caput do art. 9º do RIPI, de 2010, legitima, por seu turno, o lançamento de ofício quanto à infração objeto do item C.3.3 do TVF, referente aos casos em que Vestas, na condição de estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira, deu saída a esses produtos, independentemente da motivação da saída. Essa motivação também poderia ser a montagem dos aerogeradores, ou recondicionamento, seja dos próprios aerogeradores, por força de contratos específicos, seja de equipamentos utilizados na montagem ou na manutenção dos aerogeradores.

Nesses dois casos, portanto, é a saída, pura e simples, do estabelecimento remetente que torna obrigatório o lançamento do IPI, não importando que, no caso de partes e peças, estas estejam ou não contabilizadas no ativo permanente.

Sobre a alegação de Vestas, de que a falta de lançamento do IPI nas saídas de produtos, abordadas nos itens C.3.2 e C.3.3 do TVF seriam justificadas, note-se, em plena fase litigiosa do procedimento, por diversos dispositivos do RIPI, de 2010, que tratam da suspensão do imposto, veja-se, em primeiro lugar, o que diz o art. 415 do referido diploma:

Art. 415. Sem prejuízo de outros elementos exigidos neste Regulamento, da nota fiscal constará, conforme ocorra, cada um dos seguintes casos:

(...)

III – “Saído com Suspensão do IPI”, nos casos de suspensão do tributo, declarado, do mesmo modo, o dispositivo legal ou regulamentar concessivo;

(...)

As notas fiscais emitidas por Vestas não mencionam suspensão alguma.

Quanto a isso, a defesa argumenta que o § 1º do art. 42 do RIPI, de 2010, deixa claro que o legislador, ao estabelecer que o IPI seria exigível imediatamente, se não fossem cumpridas as condições da suspensão, se referiu aos requisitos impostos na legislação, e não ao preenchimento de documentário fiscal

No caso de Vestas, segue a defesa, as condições para a suspensão existentes no art. 43, X, do RIPI, de 2010, foram satisfeitas, visto que houve a transferência dos produtos remetidos para industrialização de um estabelecimento para outro da mesma firma.

Olvida-se o impugnante de que a hipótese de suspensão do art. 43, X, do RIPI, de 2010, e, adiantando, as demais hipóteses de suspensão mencionadas pela defesa (incisos III, XII e XIII do mesmo art. 43), são facultativas. O RIPI trata da suspensão em diversos dispositivos.

Em alguns casos, consta expressamente que a suspensão é obrigatória; em outros, consta: "poderão sair com suspensão", como ocorre no art. 43. Isso denota que as peculiaridades do caso serão determinantes da saída com suspensão, a depender da escolha do estabelecimento que promover a saída.

Caso seja conveniente para o estabelecimento dar saída com suspensão, poderá fazê-lo, desde que conste expressamente da nota fiscal, o que também é válido para as hipóteses de suspensão obrigatória, conforme art. 415, III, do RIPI, de 2010.

Caso queira, e seja legítimo, transferir crédito para o estabelecimento destinatário, a opção deverá ser pelo lançamento do IPI na nota fiscal, sem suspensão. E quanto às hipóteses de suspensão, em si, referidas pela defesa, são transcritos na sequência os incisos correspondentes do art. 43 do RIPI, de 2010:

Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)

III - os produtos remetidos pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, a depósitos fechados ou armazéns-gerais, bem como aqueles devolvidos ao remetente

(Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 11);

(...)

X - os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para outro da mesma firma;

(...)

XII - os bens do ativo permanente remetidos pelo estabelecimento industrial a outro estabelecimento, para serem utilizados no processo industrial de produtos

encomendados pelo remetente, desde que devam retornar ao estabelecimento encomendante, após o prazo fixado para a fabricação dos produtos;

XIII - as partes e peças destinadas a reparo de produtos com defeito de fabricação, quando a operação for executada gratuitamente por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante;

Quanto ao inciso X, houve, de fato, remessas de produtos, para industrialização, de um estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para outro da mesma firma, mas não houve o registro pertinente nas notas fiscais respectivas, contrariando, como afirmado anteriormente, o art. 415, III, do RIPI, de 2010, o que, repetindo, exclui a suspensão.

Com respeito à suspensão de que trata o inciso XII do art. 43 do RIPI, de 2010, para os bens do ativo permanente remetidos pelo estabelecimento industrial a outro estabelecimento, para serem utilizados no processo industrial de produtos encomendados pelo remetente, desde que devam retornar ao estabelecimento encomendante, após o prazo fixado para a fabricação dos produtos, cumpre dizer que não aconteceu industrialização por encomenda, instituto que igualmente tem regramento próprio nos arts. 493 a 497 do RIPI, de 2010.

E, por fim, também não há qualquer elemento que evidencie a remessa de partes e peças destinadas a reparo de produtos com defeito de fabricação, em operação executada gratuitamente por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante.

Outra tentativa infrutífera da defesa, de se furtar ao IPI nas saídas em comento é a invocação do art. 38, II, "b", do RIPI, de 2010, que reza o seguinte:

Art. 38. Não constituem fato gerador:

(...)

II - as saídas de produtos subseqüentes à primeira:

(...)

b) quando se tratar de bens do ativo permanente, industrializados ou importados pelo próprio estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, destinados à execução de serviços pela própria firma remetente;

(...)

Segundo o impugnante, as expressões "ativo permanente", "industrializados" e "importados", existentes na alínea "b" do inciso II do art. 38

do RIPI, de 2010, devem ser lidas separadamente e não cumuladas, como fez a autoridade fiscal.

Ora, mesmo que assim fosse, mas não é, como será demonstrado a seguir, o inciso II refere "saídas de produtos subsequentes à primeira", sendo que não foi comprovado, nem alegado, que se tratasse, no caso, de saídas de produtos subsequentes à primeira

Sobre a leitura adequada da alínea "b" do inciso II do art. 38 do RIPI, de 2010, o que o dispositivo exclui da abrangência do fato gerador é uma segunda tributação de bens do ativo permanente, industrializados pelo estabelecimento, que já tenham sido normalmente tributados em uma primeira saída, por força do art. 2º, combinado com o art. 35, II, do RIPI, de 2010, e de bens do ativo permanente, importados pelo estabelecimento, e que também já tenham sido normalmente tributados em uma primeira saída, em razão do art. 2º, combinado com o art. 9º, I, do RIPI, de 2010.

Caso a leitura "separada" para favorecer o impugnante fosse possível, teria que ser admitida a desconsideração sumária do inciso II do art. 38 do RIPI, de 2010, ao qual a alínea "b" está vinculada, e que produtos classificados no ativo permanente, quer industrializados pelo próprio estabelecimento, quer por ele importados, ficassem à margem da tributação pelo IPI, configurando um conflito entre dispositivos do RIPI, o que é inadmissível.

Encerrando a apreciação das razões de defesa quanto aos itens C.3.2 e C.3.3 do TVF, note-se a afirmação do impugnante de que as notas fiscais de devolução, aos fornecedores, de partes e peças defeituosas, fora do padrão de qualidade de Vestas, não estão sujeitas ao IPI, pois o fato gerador desse tributo é a saída de produtos industrializados para a etapa subsequente da cadeia produtiva, sendo que a base de cálculo será sempre a parcela acrescida ao produto, em razão do princípio da não cumulatividade, jamais o retorno desses bens, principalmente quando não se tem valor agregado na operação.

Do contrário, haveria bitributação. Acontece que, segundo os arts. 229 a 235 do RIPI, do RIPI, de 2010, as notas fiscais de devolução devem estar devidamente vinculadas às anteriores notas fiscais de remessa dos produtos defeituosos, comprovação que não foi providenciada pelo impugnante, motivo pelo qual carece de razão, mais uma vez.

Por fim, ainda quanto às infrações objeto dos itens C.3.2 e C.3.3 do TVF, cabe examinar a alegação de que, se houver incidência do IPI nas saídas de partes e peças importadas, deve-se respeitar o princípio da não-cumulatividade do IPI, reconhecendo-se o direito de crédito do IPI pago no despacho aduaneiro. Seguem considerações.

O art. 251 do RIPI, de 2010, estabelece que os créditos serão escriturados pelo beneficiário, em seus livros fiscais, à vista do documento que lhes confira

legitimidade. Por seu turno, o art. 252 do mesmo regulamento prescreve o seguinte:

Art. 252. 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.

Vestas teria direito aos créditos, mas deixou de apurar, demonstrar e, sobretudo, comprovar esses créditos, motivo pelo qual a alegação não surte qualquer efeito.

b. Transferências da produção

Com respeito a esse tema, a defesa diz ter comprovado que 100% dos hubs e nacelles produzidos por Vestas em Aquiraz (CE) foram utilizados para compor os aerogeradores vendidos, até porque, tais peças são exclusivas de aerogeradores e não têm outra função que não seja a de integrar esses equipamentos.

Afirma também que a inclusão do Ex na nota fiscal de transferência não é obrigatória.

Entende que o enquadramento em Ex não tem natureza jurídica de classificação fiscal, sendo, isto sim, um elemento indicativo da alíquota excepcional a ser adotada para um código específico da TIPI, no lugar da alíquota normal, sendo beneficiada pelo ADI RFB nº 6, de 2018.

O impugnante ressalta ainda que, do ponto de vista prático e operacional da elaboração das notas fiscais, a informação ou não do Ex não impede a transmissão e a emissão desses documentos, ao contrário do que acontece, por exemplo, quando não há indicação do Código de Situação Tributária (CST), que é obrigatório e tem por finalidade indicar a procedência do produto.

No caso concreto, o CST utilizado em todos os documentos fiscais emitidos em relação ao tema ora debatido é o 51, que indica que a saída efetuada é tributada à alíquota zero.

Pois bem. Um Ex tarifário do IPI é uma situação excepcional em matéria de tributação referente a um código da TIPI, um destaque. Em outras palavras, apenas a uma parte dos produtos que se classificam em determinado código da TIPI é que se aplica uma alíquota diferenciada, que geralmente é menor que a alíquota fixada para esse código, mas que também pode ser maior, razão pela qual não é uma opção informar tal alíquota, uma vez que a alíquota do Ex corresponde à tributação vigente para o produto em questão. Portanto, incumbe ao emitente da nota fiscal, por ser ele o responsável pelas informações inseridas nesse documento, explicitar a tributação do IPI com base no Ex, sob pena de lhe ser aplicada a alíquota normal, correspondente ao código da TIPI em que se encontra inserido o Ex.

Note-se que, no caso concreto, foi mencionado nas notas fiscais de saída de hubs e nacelles o código 8503.00.90 da TIPI, referente a "Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas das posições 85.01 ou 85.02 – Outras", ao qual corresponde alíquota de 10% na referida tabela.

Nas mesmas notas fiscais, não foi mencionado o Ex 01 do código 8503.00.90 da TIPI, alusivo a "Partes utilizadas exclusiva ou principalmente em aerogeradores classificados no código 8502.31.00", Ex ao qual corresponde alíquota zero do IPI.

Em suma, constou nas notas fiscais o código 8503.00.90 e a alíquota zero, vale dizer, informações incompatíveis.

Recorde-se que ficou evidenciada anteriormente neste voto uma contumaz inobservância de disposições do RIPI, de 2010, em relação às infrações objeto dos itens C.3.2 e C.3.3 do TVF. Com respeito à infração ora examinada, objeto do item C.3.1 do TVF, não é diferente.

Sobre a menção do impugnante ao Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 6, de 2018, cumpre dizer que esse ato trata, particularmente, da indicação indevida de Ex no despacho aduaneiro de importação, sem aplicabilidade ao presente caso.

c. Multa Isolada

Nesse tópico, o impugnante contesta a exigência da multa de ofício de 75% sobre a totalidade do IPI, desconsiderando-se a dedução dos saldos credores revertidos para a reconstituição da escrita fiscal. Diz que a leitura do art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, pela fiscalização, foi equivocada, pois essa multa incide exclusivamente sobre o valor do imposto que deixou de ser recolhido pelo contribuinte e que foi objeto de lançamento de ofício.

Ora, a leitura equivocada é a do impugnante, porquanto o art. 80 da Lei nº 4.502, de 1964, com a redação que lhe foi dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488 de 15 de junho de 2007, é muito claro, conforme transcrição que segue:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Como visto, o referido dispositivo abrange duas situações: de um lado, a falta de lançamento (destaque) do IPI na nota fiscal, independentemente de haver imposto a ser efetivamente recolhido, após a dedução dos créditos admitidos, no

mesmo período de apuração; de outro lado, a falta de recolhimento, propriamente dito, do imposto lançado na nota fiscal.

Consequentemente, é cabível a exigência da multa em comento.

Inconformado, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário onde repisa os mesmos argumentos elencados na Impugnação e Impugnação Complementar.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Mário Sérgio Martinez Piccini, Relator.

O recurso é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

DAS PRELIMINARES

1. Suspensão do Crédito Tributário.

Em relação a petição com o pleito de suspensão da exigibilidade do crédito tributário combatido pela Recorrente, a apresentação do Recurso Voluntário dentro do prazo previsto no Decreto 70.235/72 implica no efeito de suspensão, por força do art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

Segundo esse dispositivo, as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

Portanto, se trata de solicitação desnecessária.

2. Alegação de Nulidade

a. Fundamentação da Exigência

Compulsando os autos verifico que a Recorrente teve acesso aos documentos necessários para sua plena defesa, inclusive com Impugnação Complementar após a diligência solicitada pela Delegacia de Julgamento, manifestando-se nos pontos que julgou essenciais, expressamente enfrentando a todos.

b. Compensação de Ofício

Insurge-se contra a utilização de seus Saldos Credores para dedução do imposto lançados, com a argumentação da necessidade de prévia intimação para concordância com tal evento.

Ocorre que citado elemento se faz necessário quando da ocorrência de pagamento de Crédito Apurado, conforme descrito nos artigos 89, § 3º da IN RFB nº 1.717/2017, em vigor à época, Artigo 73 da Lei nº 9.430/96, o art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 1986, e o art. 6º do Decreto nº 2.138, de 1997.

Em outras palavras, antes de efetuar o pagamento, A Receita Federal deve verificar se existem débitos em aberto, intimando o contribuinte sobre a concordância em se utilizar o pagamento para quitar os citados débitos.

Assim, verifica-se que a compensação que foi efetuada não se enquadra no almejado pela Recorrida.

Quanto à assertiva de que a fiscalização utilizou, na reconstituição da escrita, créditos do IPI incluídos em Pedidos de Ressarcimento no montante de R\$ 39.450.901,97, sendo que os mesmos PERs totalizam R\$ 39.324.616,69, o que significa utilização, a maior, de R\$ 126.285,28, cabe esclarecer que o interessado carece de legitimidade para questionar esse aspecto, do qual saiu beneficiado.

Diante dos 1 e 2 expostos, não assiste razão a Recorrente em suas alegações de Nulidade do Auto de Infração.

DO MÉRITO

O Auto de Infração em debate centrou-se em 3 infrações à legislação do IPI, detalhadas em tópicos a seguir:

1. TRANSFERÊNCIA COM OMISSÃO DO “EX”

A Recorrente alega que a inclusão do “EX” na Nota Fiscal não é obrigatória, sendo plenamente possível aferir a alíquota em apreço do IPI com a correta descrição do produto, ou seja, os *hubs e nacelles* produzidos foram utilizados para compor os aerogeradores vendidos, sendo tais peças são exclusivas na fabricados dos mesmos.

Em seu Recurso, afirma inclusive que a posição 85.02.31.00, do Aerogerador, apresenta alíquota 0% na TIPI, bem como as partes exclusivas utilizadas que são classificadas na NCM 8503.00.90.

Se observarmos a TIPI da época, a NCM 8503.00.90, temos a seguinte descrição:

8502.31.00	<i>De energia eólica</i>	0%
8503.00	<i>Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas das posições 8501 ou 8502</i>	
8503.00.90	<i>Outras</i>	10%
	<i>Ex 01 – Partes utilizadas exclusiva ou principalmente em aerogeradores classificados no código 8502.31.00</i>	0%

Nas Notas Fiscais de saída foi utilizado a NCM 8503.00.90, referente a “*Partes reconhecíveis como exclusiva ou principalmente destinadas às máquinas das posições 8501 ou 8502*”, cuja alíquota correspondia a 10%, sem menção alguma ao “EX” existente.

A Recorrente cita como sua defesa o Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 06, de 2018, que, contudo, não se aplica no caso em tela:

“Art. 1º Não constitui infração punível com a multa prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a solicitação, feita no despacho de importação, de reconhecimento de imunidade tributária, isenção ou redução de tributos incidentes na importação e preferência percentual negociada em acordo internacional, quando incabíveis, bem assim a indicação indevida de destaque ex, desde que o produto esteja corretamente descrito, com todos os elementos necessários à sua identificação e ao enquadramento tarifário pleiteado, e que não se constate, em qualquer dos casos, intuito doloso ou má fé por parte do declarante.”

O Ex tarifário de IPI é uma exceção à incidência de determinado código da TIPI. Ele abrange, de modo excepcional, uma parcela de mercadorias integrantes de um conjunto

classificado em determinado código da TIPI, tendo como efeito a aplicação de alíquota diferenciada – geralmente menor que a alíquota correspondente a esse código.

Uma vez que o art. 413, IV, “c”, do RIPI/2010 exige que a nota fiscal contenha, entre outros dados relativos ao produto, “a classificação fiscal dos produtos por Posição, Subposição, item e subitem da TIPI (oito dígitos)”, claramente está demonstrado que a especificação do Ex tarifário de IPI não é mero item supérfluo na nota fiscal.

Além do mais a Recorrente não acostou aos autos dados que demonstrassem o perfeito enquadramento de seus produtos às especificações estabelecidas no EX 01 da NCM 8503.00.90.

Diante do quadro exposto, entendo ser plenamente aplicável a penalidade em comento, pois a correta indicação na Nota Fiscal da Classificação Fiscal é elemento essencial, sendo atividade jurídica, a partir de informações técnicas.

Assim, não assiste razão ao Recorrente, sendo mantida o Auto de Infração no item debatido.

2. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS, INCLUSIVE IMPORTADOS

No item supra, a Recorrente deu saída a diversos produtos de seu estabelecimento sem o devido destaque de IPI.

Alegou em sua defesa que ocorreria a suspensão automática no caso como justificativa, citando o artigo 43, X, do RIPI/2010:

Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)

III - os produtos remetidos pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, a depósitos fechados ou armazéns-gerais, bem como aqueles devolvidos ao remetente (Decreto-Lei nº 400, de 1968, art. 11);

(...)

X - os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para outro da mesma firma;

(...)

XII - os bens do ativo permanente remetidos pelo estabelecimento industrial a outro estabelecimento, para serem utilizados no processo industrial de produtos encomendados pelo remetente, desde que devam retornar ao estabelecimento encomendante, após o prazo fixado para a fabricação dos produtos;

XIII - as partes e peças destinadas a reparo de produtos com defeito de fabricação, quando a operação for executada gratuitamente por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante;

(...)

Do citado diploma legal verifica-se que os produtos “poderão” sair com suspensão do imposto, desde que expressamente se mencione na Nota Fiscal a respectiva hipótese legal, expressas no Artigo 415, III, do RIPI/2010:

“Art. 415. Sem prejuízo de outros elementos exigidos neste Regulamento, da nota fiscal constará, conforme ocorra, cada um dos seguintes casos:

(...)

III – “Saído com Suspensão do IPI”, nos casos de suspensão do tributo, declarado, do mesmo modo, o dispositivo legal ou regulamentar concessivo;”

Diante do apresentado, caso seja conveniente para o estabelecimento dar saída com suspensão, poderá fazê-lo, desde que conste expressamente da nota fiscal, em cumprimento às hipóteses legais.

Note-se que o artigo 413, VII, “a”, corrobora o elemento já externado:

“Art. 413. A nota fiscal, nos quadros e campos próprios, observada a disposição gráfica dos modelos 1 ou 1-A, conterá:

(...)

VII - no quadro “Dados Adicionais”:

*a) no campo “Informações Complementares” - o valor tributável, quando diferente do valor da operação, o preço de venda no varejo ou no atacado quando a ele estiver subordinado o cálculo do imposto; indicações exigidas neste Regulamento como: **imunidade, isenção, suspensão, e as demais mencionadas no art. 415**; redução de base de cálculo; outros dados de interesse do emitente, tais como número do pedido, vendedor, emissor da nota fiscal, local de entrega, quando diverso do endereço do destinatário nas hipóteses previstas na legislação, propaganda, etc.”*

Esse é também é o alinhamento da jurisprudência do CARF, conforme Acórdão 3202-001.785, de 18/06/2024:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2018 a 31/12/2020

SUSPENSÃO DO IPI. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

Somente será permitida a saída de produtos do estabelecimento industrial com suspensão do imposto quando observadas as disposições normativas estabelecidas para a espécie, cuja inobservância implica a exigência do tributo devido na operação.

Com relação a alegação da suspensão que trata o item XII do citado artigo 43, devem eles retornar ao estabelecimento encomendante, após o prazo fixado para a fabricação dos produtos.

Constata-se que os elementos da defesa não se submetem ao rito descrito, não se amoldando a industrialização por encomenda que pretende a Recorrente.

Peço vênia para reproduzir o combate efetuado pela DRJ quando a remessa de partes e peças destinadas ao reparo:

“E, por fim, também não há qualquer elemento que evidencie a remessa de partes e peças destinadas a reparo de produtos com defeito de fabricação, em operação executada gratuitamente por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante.”

Assim, a invocação do artigo 38, II, “b” do RIPI/2010 também não se mostra satisfatório para a defesa demonstrada:

Art. 38. Não constituem fato gerador:

(...)

II - as saídas de produtos subsequentes à primeira:

(...)

b) quando se tratar de bens do ativo permanente, industrializados ou importados pelo próprio estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, destinados à execução de serviços pela própria firma remetente;

(...)

O que o citado dispositivo legal exclui é uma nova tributação de bens do ativo, industrializados pelo estabelecimento, que já tenham sido tributados em uma primeira saída, não se amoldando no pretendido pela defesa.

Quanto ao alegado que as Notas Fiscais de devolução de peças, partes defeituosas não teriam a incidência do IPI, ressalto que somente se as citadas notas fossem devidamente vinculadas às notas fiscais anteriores de remessa, comprovação que não foi carreada pela Recorrente.

Quanto ao alegado que as remessas em transferência têm amparo na hipótese de suspensão do art. 43, III, do RIPI, de 2010, segundo o qual poderão sair com suspensão do imposto os produtos remetidos pelo estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, a depósitos

fechados ou armazéns-gerais, bem como aqueles devolvidos ao remetente, também não se mostra correto o argumento apresentado.

Conforme se depreende dos artigos 482-492 do Regulamento do IPI, de 2010, uma série de exigência e regras devem ser observadas nas saídas de produtos para os citados locais, condicionando-se requisitos, como a indicação que o destinatário seja estabelecimento inscrito no CNPJ como Depósito Fechado e a emissão de nota fiscal que indique tratar-se de remessa para depósito, pelo depositante, na remessa, e pelo depósito fechado, no retorno, exigência que não foram demonstradas pela Recorrente, cuja inobservância implica a exigência do tributo devido na operação.

Nesse sentido caminha o Acórdão do CARF nº 3201-005.372, de 21/05/2019:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2014

IPI. SUSPENSÃO INDEVIDA. DEPÓSITO FECHADO SAÍDAS COM SUSPENSÃO. REQUISITOS.

A suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados nas saídas de produtos do estabelecimento industrial para depósito fechado condiciona-se ao cumprimento de requisitos como a regular inscrição do destinatário no CNPJ como depósito fechado e a emissão de nota fiscal que indique tratar-se de remessa para depósito, pelo depositante, na remessa, e pelo depósito fechado, no retorno.”

Assim, também não tem fundamento os elementos elencados pela Recorrente, devendo ser mantido a penalidade aplicada, sendo exigível o imposto/multa aplicada.

3. MULTA ISOLADA

Insurge-se a defesa na aplicação da Multa Isolada, questionando seu lançamento, rogando que ela somente poderia recair sobre a parcela não recolhida, solicitando que a compensação de ofício deveria ser excluída do cálculo apresentado.

Novamente aqui a Recorrente traz a baila entendimento incorreto da Compensação de Ofício quando da existência de débitos em aberto, na verificação de eventual pagamento de Direito Creditório reconhecido, item já explanado no tópico “DAS PRELIMINARES”.

O Artigo 80 da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo artigo 13 da Lei nº 11.488/2007 dispõe:

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco

por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Podemos notar que o referido diploma legal abrange duas (2) situações:

1. A Multa pela falta de destaque do IPI na Nota Fiscal, com ou sem imposto efetivamente recolhido, após a dedução dos devidos créditos (Multa IPI não lançado com cobertura de crédito)
2. A verificação de falta de recolhimento do imposto lançado na Nota Fiscal.

Tal entendimento foi adotado no Acórdão CARF da 4ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária nº 3402.006.689, de 18/06/2019:

Processo nº 10480.728259/2011-88

Recurso nº Voluntário

Acórdão nº 3402-006.689 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 18 de junho de 2019

Matéria IPI. CRÉDITO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

NULIDADE. OFENSA AO DIREITO CONSTITUCIONAL DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA.

O direito ao contraditório e à ampla defesa é garantido nos processos administrativos, que se iniciam somente com a lavratura do auto de infração e abertura do prazo para impugnação. Durante os procedimentos de fiscalização, não há ofensa a este direito, visto que ainda não se instaurou o processo.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2009

REVENDA. EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

Os estabelecimentos industriais quando derem saídas de matérias-primas adquiridas de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial em relação a essas operações.

ESTORNO DE CRÉDITO. SAÍDAS DE PARTES E PEÇAS PARA REPARO DE PRODUTOS COM DEFEITO.

É obrigatório o estorno do crédito relativo a aquisições de peças e partes, saídas do estabelecimento com suspensão do imposto, destinadas a reparo de produtos com defeito de fabricação.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE LANÇAMENTO DO IPI. IMPOSTO COM COBERTURA DE CRÉDITO.

Correta a imposição de multa de ofício, proporcional ao valor do imposto que deixou de ser destacado na nota fiscal de saída (imposto não lançado), mesmo havendo créditos para abater parcela desse imposto.

Este é o entendimento deste Conselho, que entende que a simples falta de lançamento do IPI na nota fiscal é suficiente para a aplicação da multa sob análise, independentemente da existência de saldo devedor.

A Câmara Superior igualmente já se manifestou nesse sentido em acórdão proferido em abril de 2006, de relatoria do Conselheiro Henrique Pinheiro Torres:

"NORMAS PROCESSUAIS – CAPITULAÇÃO LEGAL NULIDADE INEXISTENTE.

O estabelecimento atuado defende-se dos fatos a ele imputado, e não do dispositivo legal mencionado na acusação fiscal. Não existe prejuízo à defesa quando os fatos narrados e fartamente documentados nos autos amoldam-se perfeitamente às infrações imputadas à empresa fiscalizada. Não há nulidade sem prejuízo.

IPI – MULTA DE OFÍCIO PELA FALTA DE LANÇAMENTO DO IMPOSTO, COM COBERTURA DE CRÉDITO - A mera falta de lançamento do imposto nas notas fiscais respectivas, é suporte fático suficiente para a aplicação da multa de lançamento de ofício, mesmo nos casos em que o período de apuração apresente saldo credor na escrita fiscal

(...)

Como se pode verificar, uma das ações ilícitas tipificadas no dispositivo legal é a falta de lançamento do IPI na nota fiscal. Tendo sido constatada a saída de produtos em operações tributadas sem o lançamento do imposto, é dever do agente fiscal a aplicação da multa de ofício de 75% sobre o valor que deixou de ser lançado na nota. Saliente-se que não há qualquer previsão legal de que a multa

somente deve ser aplicada quando houver imposto a pagar. O não lançamento do imposto na nota é o requisito necessário. Deste modo, quando houver saldo devedor na escrita fiscal, o imposto deve ser lançado conjuntamente com a multa proporcional de 75%, e nos casos de saldo credor, a multa deve ser aplicada isoladamente, pois não há imposto a ser exigido. Correto, portanto, o procedimento adotado pelo autuante.

Não há falar, no caso, em bis in idem. Não obstante a mesma norma legal, a multa regulamentar (sem cobertura de crédito) teve como base de cálculo o IPI devido emergente da recomposição da escrita, considerando os débitos constatados na auditoria fiscal e os créditos de que dispunha a atuada. A multa do IPI não lançado com cobertura de crédito, por sua vez, como o seu próprio nome iuris retrata, incidiu sobre aquelas parcelas de imposto que deixaram de ser destacadas nas respectivas notas fiscais de saída, consolidadas por período de apuração, e que foram compensadas com créditos à disposição do contribuinte, no período."

(Processo nº: 13808.001705/98-13.

Recurso nº: 203-112290. Acórdão nº CSRF/02-02.301)

Conforme se depreende da exposição acima, os argumentos apresentados pela Recorrente não invalidam a Multa Isolada aplicada pelo autuante.

Por derradeiro, em relação aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais colacionados pela Recorrente, somente devem ser observados aqueles para os quais a lei atribua eficácia normativa, nos termos dos art. 100 do CTN e do art. 26-A, do Decreto nº 70.235, de 1972, e aquelas decisões previstas no art. 98, parágrafo único, do RICARF/2023.

DISPOSITIVO

De todo o exposto, Voto para **negar provimento ao Recurso Voluntário**

Assinado Digitalmente

Mário Sergio Martinez Piccini

VOTO VENCEDOR

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Redatora designada.

Na sessão de julgamento, este Colegiado, por maioria dos votos, divergiu do i. Conselheiro Relator, especificamente a respeito da autuação sobre as notas fiscais (i) emitidas sem destaque do “Ex 01” e (ii) nas quais não houve a menção à suspensão do tributo. Naquela oportunidade, fui designada para redigir o voto vencedor.

Sobre o primeiro ponto, entendeu o i. relator que a partir do momento em que art. 413, IV, “c”, do RIPI/2010 exige que a nota fiscal contenha, entre outros dados relativos ao produto, “a classificação fiscal dos produtos por Posição, Subposição, item e subitem da TIPI (oito dígitos)”, não haveria dúvida de que a especificação do Ex tarifário de IPI não seria mero item supérfluo na nota fiscal. Concluiu, ainda, que a Recorrente não teria acostado aos autos dados que demonstrassem o perfeito enquadramento de seus produtos às especificações estabelecidas no EX 01 da NCM 8503.00.90.

A Recorrente, por sua vez, sustentou que apenas em decorrência de mero erro no preenchimento das notas fiscais de transferência das peças e componentes transferidos do estabelecimento localizado no Ceará para as demais filiais, teria deixado de classificar essas operações como Exceção Tarifária (“Ex”).

Compulsando os documentos juntados, é possível verificar que as notas fiscais objeto da presente análise deixam claro o NCM 8503.00.90, o qual é expressamente tributado à alíquota 0% de IPI, conforme dispõe a TIPI e, principalmente, deixam registrado o CST nº 51, o qual é atribuído a “Saída Tributável com Alíquota Zero”.

Ademais, ao contrário do que sustenta o i. relator, a própria fiscalização reconhece no item C do TVF (fls. 696 a 698) que a fábrica da Recorrente seria projetada exclusivamente para fabricação de hubs e nacelles para turbinas eólicas, confirmando expressamente a natureza da operação, sujeita a aplicação do Ex-tarifário.

Ao nosso ver, trata-se, de fato, de mero erro de preenchimento, o que, em nome do princípio da verdade material pode ser reconhecido por este Conselho.

Dito de outro modo, restando comprovada a natureza da operação, sujeita a aplicação do Ex-tarifário, não há dúvida de que o direito de usufruir do benefício deve ser concedido ao contribuinte. Este já foi o entendimento adotado por esta 2ª Turma, embora com outra composição, no acórdão nº 3302-007.577, de relatoria do Conselheiro Walker Araujo:

Para este relator, caso reste comprovado que nas Notas Fiscais Eletrônicas, ao contrário do que constou das DANFE's, esteja expressamente descrito a natureza da operação relativa à adoção de REIDI e/ou no campo "CST 09 - Operação com Suspensão da Contribuição", o direito de usufruir do benefício deve ser concedido ao contribuinte, posto que satisfeita a obrigação acessória, exigida pela fiscalização, de prestar informação no documento fiscal. (...) Neste cenário, devem ser excluídas do lançamento fiscal as Notas Fiscais onde está expressamente descrito a natureza da operação relativa à adoção de REIDI e/ou no campo "CST 09 - Operação com Suspensão da Contribuição", mantendo-se, assim, a cobrança em relação as notas fiscais com a informação de CST foi "08- Operação sem

Incidência da Contribuição” e/ou que não possuam nenhum tipo de informação, posto serem operações diferentes com naturezas jurídicas diversas. (CARF – Acórdão nº 3302-007.577, 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Rel. Con. Walker Araujo, 25/09/2019)

Dessa forma, tendo sido comprovado que as notas fiscais autuadas foram emitidas com a informação do CST nº 51 (“Saída Tributável com Alíquota Zero”), bem como que a Recorrente teria informado o mesmo CST na EFD ICMS IPI, entendemos que deve ser cancelada a atuação sobre as notas fiscais emitidas sem destaque do “Ex 01”.

No que tange ao segundo ponto, entendeu o i. Conselheiro relator que, em cumprimento à legislação de regência, o contribuinte poderá dar saída do estabelecimento com suspensão do IPI, desde que conste expressamente tal suspensão da nota fiscal.

Quanto a este ponto, também divergimos do i. relator, já que entendemos que a autuação deve ser cancelada em relação às notas fiscais nas quais, apesar da ausência de menção expressa à suspensão do tributo, não houve destaque do IPI.

A suspensão estabelecida no art. 43, inciso X, do RIPI/2010 é uma opção que pode ser ou não adotada pelo contribuinte. É ver:

*Art. 43. **Poderão** sair com suspensão do imposto:*

(...)

X - os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para outro da mesma firma;

Quanto a esta opção entendemos que a ausência de menção expressa à suspensão do tributo na nota fiscal não afasta por si só a possibilidade de o contribuinte ter escolhido tal alternativa. A saída com suspensão do imposto, a nosso ver, pode ser verificada no caso dos autos pela ausência de destaque do IPI no documento fiscal.

Diante desse contexto, entendemos que devem ser reconhecidas como operações realizadas com suspensão do IPI, aquelas relativas às notas fiscais que não constem destaque do IPI.

Pelo exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para cancelar a autuação sobre as notas fiscais emitidas sem destaque do “Ex 01” e nas quais não houve a menção à suspensão do tributo, porém não havia destaque do IPI.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara