



**Processo nº** 10611.720730/2016-61  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **3302-012.772 – 3<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 16 de dezembro de 2021  
**Recorrente** SBF COMERCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Ano-calendário: 2012, 2013

**EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. IMPORTADOR DE PRODUTOS QUE DÁ SAÍDA AOS MESMOS NO MERCADO INTERNO. INCIDÊNCIA DO IPI.**

São equiparados a estabelecimento industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira que derem saída a esses produtos para o mercado interno, devendo ser lançado e escriturado o IPI devido decorrente dessas saídas, com direito ao creditamento na escrita fiscal do imposto pago no desembaraço aduaneiro, conforme os dispositivos legais: art. 46, II, c/c 51, I, do CTN, art. 4º, I, da Lei nº 4.502/64 e art. 9º, I, do RIPI/2002. Ademais, a questão foi pacificada pelo STF, em julgamento de repercussão geral, nos quais restou fixada a seguinte tese para o Tema 906: "É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno".

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Vinicius Guimarães - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Denise Madalena Green, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes (Presidente em Exercício), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausentes a conselheira Larissa Nunes Girard, o conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, substituído pelo conselheiro Vinicius Guimaraes.

## Relatório

Sujeito Passivo	
CNPJ	
06.347.409/0068-72	
Razão Social	
SBF COMERCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA	
Imposto sobre Produtos Industrializados	
Imposto	7.168.677,00
Juros de Mora	2.648.001,79
Multa	10.866.325,50
Valor do Crédito Apurado	20.683.004,29
<b>Total</b>	
Crédito tributário do processo em R\$	<b>20.683.004,29</b>

### Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Impugnação.

Trata o presente de IMPUGNAÇÃO contra auto de infração lavrado contra a empresa SBF COMERCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA para cobrança do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI, no montante de R\$ 20.683.004,29 (inclusos multa de ofício e juros de mora), pela falta de lançamento do imposto nas saídas de produtos importado de estabelecimento equiparado a industrial.

Regularmente científica do lançamento, o estabelecimento apresentou impugnação, na qual alegou ser indevida a exigência do IPI na revenda de produtos importados nas hipóteses em que o importador não pratica nenhuma atividade de industrialização, como ocorreu nas operações que deram origem à presente exigência fiscal.

Em suma, fez as seguintes considerações:

A discussão relativa à incidência do IPI na revenda de produtos importados teve a sua repercussão geral reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) nos autos do Recurso Extraordinário nº 946.648 (tema 906 - doc. nº 4), ocasião em que se decidirá se o imposto é ou não devido nessas situações.

A Requerente ressalta que o voto vencedor no julgamento do REsp nº 1.403.532/SC NÃO foi acompanhado por maioria absoluta dos membros da Primeira Seção do STJ, pelo que, dessa forma, não se atendeu ao disposto no artigo 479 do CPC/73 (vigente à época dos fatos), segundo o qual apenas os julgamentos tomados por voto da maioria absoluta dos membros que integram o tribunal é que constituirão precedente para fins de uniformização da jurisprudência.

Caso Vossas Senhorias entendam que os débitos de IPI são devidos, o que se admite apenas para argumentar, a Requerente demonstrará que o presente processo deve ser suspenso até o julgamento em definitivo do Recurso Extraordinário nº 946.648, pois nos termos do §2º do artigo 62 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”), com redação dada pela Portaria MF nº 39/2016, as decisões definitivas do C. STF, em julgamentos realizados em sede de recursos repetitivos, devem ser necessariamente observadas por aq E. Tribunal.

A Requerente é pessoa jurídica brasileira que, no regular exercício de sua atividade, atua como empresa importadora e comercial varejista, promovendo, por intermédio do Estabelecimento Autuado, a importação, do exterior, bem como a revenda e distribuição em âmbito nacional, de artigos esportivos.

No que interessa à presente discussão, os produtos são essencialmente importados do exterior pelo Estabelecimento Autuado, oportunidade em este se configura contribuinte do IPI, e, posteriormente, são revendidos ou distribuídos para outros estabelecimentos da Requerente, ou terceiros que comercializam os referidos produtos.

A Requerente NÃO promoveu qualquer alteração, modificação ou realizou outra forma de industrialização com relação aos produtos importados que foram objeto das saídas que ensejaram a presente exigência fiscal. Em outras palavras, tais produtos foram revendidos da mesma maneira e nas mesmas condições em que foram importados do exterior.

Vale dizer que na segunda etapa mencionada acima, ou seja, na revenda imediatamente seguinte à importação, o IPI ora exigido do Estabelecimento Autuado recai sobre produtos já nacionalizados, que são revendidos ou distribuídos a terceiros no mercado doméstico, sem a ocorrência de nenhuma espécie de industrialização por parte da Requerente.

A exigência de recolhimento na revenda decorre exclusivamente da interpretação adotada pela D. Fiscalização com relação ao inciso I do artigo 9º do RIPI, no sentido de considerar que a mera revenda de produtos importados seria suficiente para ensejar nova incidência do IPI independentemente de qualquer industrialização pelo estabelecimento importador.

Desse modo, tendo em vista que os produtos importados foram meramente revendidos pelo Estabelecimento Autuado, sem qualquer espécie de industrialização em território nacional, não se verifica a ocorrência do fato gerador do IPI nas referidas saídas subsequentes à importação dos bens em questão, de forma que a presente cobrança do IPI é totalmente descabida, inclusive pelo fato de os referidos bens já terem sido tributados no momento do seu desembarque aduaneiro.

Em outras palavras, a interpretação utilizada pela D. Fiscalização enseja equiparação inconstitucional e ilegal, pois coloca o comerciante-importador, como é o caso do Estabelecimento Autuado, que já recolheu o IPI após o desembarque aduaneiro do produto, em situação desigual perante os demais contribuintes não importadores, em prejuízo do requisito de tratamento isonômico com relação àqueles que estejam em situação juridicamente semelhante previsto no artigo 150 da CF/88, bem como cumulação da cobrança do IPI com o ICMS, e descriminação do produto estrangeiro em razão de sua origem.

Diante disso, tendo em vista que o Estabelecimento Autuado apenas revendeu/distribuiu os produtos importados sem realizar qualquer atividade de industrialização, bem como recolheu o IPI devido no desembarque dos referidos produtos, resta evidente que os supostos débitos de IPI ora exigidos são indevidos, tanto pela inocorrência do fato gerador quanto pela circunstância de a cobrança do IPI também no momento da revenda dos bens importados efetivamente configurar dupla incidência do imposto com relação às mesmas mercadorias.

Ainda que assim não fosse e que o IPI pudesse ser cobrado na saída subsequente à importação, o que se admite apenas para argumentar, a Requerente pede vênia para esclarecer que a apuração realizada pela D. Fiscalização está equivocada, pois incluiu valores relativos a saídas de bens que não foram importados pelo Estabelecimento Autuado.

Nesse sentido, a Requerente esclarece que o Estabelecimento Autuado passou a importar diretamente seus produtos a partir de 04/2012 (doc. n.º 12), sendo que no período anterior, apenas recebia em transferência seus produtos importados de outra UF, estas já nacionalizadas. Ressalta também, que a Requerente passou a promover a saída dos seus próprios produtos nacionalizados na mesma data de 04/2012. Ainda vale dizer que no 2º semestre de 2013 passou a transferir 100% das suas mercadorias nacionalizadas para sua filial paulista (06.347.409/0296- 51) (doc. n.º 13).

Contudo, no caso concreto, a D. Fiscalização apurou os supostos débitos de IPI a partir das saídas tanto de produtos importados pelo Estabelecimento Autuado quanto de mercadorias que não foram importadas pelo referido Estabelecimento Autuado (i.e. mercadorias adquiridas pelo Estabelecimento Autuado em operações internas não sujeitas ao IPI).

Assim, por entender que a D. Fiscalização deveria ter apurado eventuais débitos de IPI exclusivamente a partir dos valores das saídas de produtos que foram de fato importados pelo Estabelecimento Autuado na operação imediatamente anterior (i.e. oportunidade em que o referido Estabelecimento teria se equiparado a industrial na operação subsequente), a Requerente pleiteia desde seja realizada diligência fiscal para apurar o quanto mencionado nos Quesitos constantes do Anexo I à presente Impugnação. Que são:

QUEIRA a D. FISCALIZAÇÃO confirmar se todas as Declarações de Importação (“DIs”) que ensejaram as entradas de produtos importados do exterior pelo Estabelecimento Autuado (nota fiscal CFOP 3102), no período autuado, indicam algum dos Países descritos no item 53 desta Impugnação como o País de procedência dos referidos produtos (todos signatários do GATT).

Caso a resposta ao Quesito 1 acima seja pela negativa, QUEIRA A D. FISCALIZAÇÃO, explicitar (i) quais DIs considera não indicar produtos procedentes de um País signatário do GATT, (ii) a quantidade, natureza e descritivo dos produtos importados objeto dessas DIs e correspondentes notas fiscais, e (iii) o valor total dessas DIs e correspondentes notas fiscais, por período de apuração do IPI.

QUEIRA A D. FISCALIZAÇÃO confirmar se o Estabelecimento Autuado emitiu e escriturou notas fiscais de entrada com relação a produtos que importou do exterior (i.e. notas fiscais associadas às DIs que ensejaram as entradas de produtos importados do exterior diretamente pelo Estabelecimento Autuado - CFOP 3102), no período autuado, e informar (i) a quantidade, natureza e descritivo dos produtos importados objeto dessas notas fiscais, e (ii) o valor total dessas notas fiscais, por período de apuração do IPI.

QUEIRA A D. FISCALIZAÇÃO confirmar se o Estabelecimento Autuado recebeu mercadorias nacionalizadas no período autuado (i.e. mercadorias que NÃO foram importadas do exterior diretamente pelo Estabelecimento Autuado em operação imediatamente anterior às saídas autuadas), e informar (i) a quantidade, natureza e descritivo dos produtos nacionais objeto dessas operações internas, e (ii) o valor total dessas operações internas, por período de apuração do IPI.

QUEIRA A D. FISCALIZAÇÃO informar a quantidade, natureza e descritivo dos itens (produtos/mercadorias) objeto das operações de saída que foram consideradas na apuração dos supostos débitos de IPI ora impugnados.

QUEIRA A D. FISCALIZAÇÃO confirmar se os supostos fatos geradores do IPI, objeto do Auto de Infração ora impugnado, foram calculados exclusivamente sobre as saídas de produtos importados do exterior diretamente pelo próprio Estabelecimento Autuado (i.e. produtos que foram objeto das notas fiscais de entrada mencionadas no Quesito n.º 3 acima).

Caso a resposta ao Quesito 6 acima seja pela negativa, QUEIRA A D. FISCALIZAÇÃO calcular e informar qual seria o valor total do Auto de Infração (principal, multa e juros, por fato gerador) caso o IPI fosse apurado exclusivamente com relação às saídas de produtos importados do exterior diretamente pelo próprio Estabelecimento Autuado (i.e. produtos que foram objeto das notas fiscais de entrada mencionadas no Quesito n.º 3 acima).

Por fim, QUEIRA A D. FISCALIZAÇÃO confirmar se o Estabelecimento Autuado realiza qualquer operação de industrialização com relação aos produtos que importou do exterior (i.e. produtos indicados nas notas fiscais associadas às DIs que ensejaram as entradas de produtos importados do exterior diretamente pelo Estabelecimento Autuado - CFOP 3102), no período autuado, e, em caso positivo, indicar a operação típica e o fundamento legal para a caracterização de industrialização, conforme aplicável em cada situação concreta.

Além dos argumentos já mencionados anteriormente, a tributação pelo IPI da revenda de produtos importados implica situação em que o produto nacional recebe tratamento tributário mais favorável do que o similar importado, em violação às disposições do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (“GATT”).

Isso porque a exigência do imposto federal pressupõe uma majoração da carga tributária dos produtos importados, já que haveria o recolhimento do IPI tanto no desembaraço aduaneiro quanto na saída do produto importado do estabelecimento do importador industrial, ou equiparado a industrial, ao passo que o produto nacional estaria sujeito ao recolhimento do IPI apenas na saída do estabelecimento industrial.

De acordo com o GATT, Tratado de Direito Internacional do qual o Brasil é signatário e que atualmente compõe o conjunto de acordos multilaterais firmados no âmbito da Organização Mundial do Comércio, internalizado no ordenamento jurídico brasileiro por meio da Lei n.º 313, de 30.7.1948 (Lei n.º 313/48) e ratificado pelo Decreto n.º 1.355, de 30.12.1994 (Decreto n.º 1.355/94), que se sobrepõe às disposições da legislação interna na forma dos artigos 98 e 110 do CTN, o produto importado não pode ter tratamento fiscal menos benéfico do que o conferido ao similar nacional.

Dessa forma, não restam dúvidas que a cobrança do IPI na revenda de produtos importados viola os princípios da isonomia, seletividade em matéria de IPI, e livre iniciativa, previstos nos artigos 5º, 150, inciso II, 153, §3º, e 173, §4º, da CF/88, por ocasionar tratamento diferenciado entre produtos importados (i.e. duas incidências do imposto) e nacionais (i.e. apenas uma incidência do imposto).

#### OS JUROS SELIC.

No que se refere aos juros de mora, cabe lembrar que a jurisprudência tem reconhecido a inaplicabilidade da taxa SELIC aos créditos tributários, uma vez que essa taxa não foi criada por lei para fins tributários.

Dessa forma, tendo em vista a real possibilidade de a taxa SELIC vir a ser considerada inconstitucional para fins tributários pelo Poder Judiciário, a Requerente contesta sua aplicação e requer sua desconsideração no cômputo do crédito tributário principal.

Para esclarecer alguns argumentos acima narrados, o processo foi baixado em diligência, para que a DRF de origem (i) confirmasse se o estabelecimento autuado emitiu e escriturou notas fiscais de entrada com relação a produtos que importou do exterior (i.e. notas fiscais associadas às DI que ensejaram as entradas de produtos importados do exterior - CFOP 3102), no período anterior a abril de 2012 (inclusive ano anterior) e anexe as cópias das notas fiscais ao processo; (ii) explicitasse de qual período (entrada) referem-se as importações cujas saídas foram tributadas em janeiro, fevereiro, março e abril de 2012 e julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2013, e esclarecesse se estes produtos foram importados pelo estabelecimento autuado; (iii) confirmasse se o estabelecimento autuado recebeu mercadorias nacionalizadas no período autuado (isto é se houve entrada de mercadorias que NÃO foram importadas do exterior diretamente pelo estabelecimento em operação imediatamente anterior às saídas autuadas) e informe se estas mercadorias são provenientes da mesma empresa (outro estabelecimento) ou de empresa diversa e esclarecer se as saídas destas mercadorias foram tributadas; (iv) Anexasse ao processo documentos que comprove suas alegações (Fisco) de que o estabelecimento autuado efetua importação desde 20/01/2012 - apresentando as DI e NF destas operações, (v) confirmasse se os fatos geradores do IPI foram calculados exclusivamente sobre as saídas de produtos importados diretamente pelo próprio estabelecimento e, (vi) Caso houvesse alteração nos valores dos autos em decorrência da diligência solicitada, refazer a apuração ou demonstrar as alterações a serem efetuadas.

Em decorrência do solicitado, o Fisco apresentou o Relatório de Diligência Fiscal, da qual a interessada teve ciência, esclarecendo, em suma que:

Pelos extratos das declarações de importação, o País de Origem das mercadorias importadas é a: Espanha.

A mercadoria importada por meio da declaração de importação n.º 1201304824, desembaraçada em 06/03/2012 e introduzida no estoque da filial 06.347.409/0068-72 pela NFE n.º 343012, não fez parte da base de cálculo, pois esta é composta das Notas Fiscais de Saída, conforme demonstrado nos relatórios e demonstrativos que compõe o processo administrativo fiscal.

Não houve escrituração do Livro Registro de Apuração do IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados. A relação contendo as informações das notas fiscais de entrada referentes ao estabelecimento autuado, vinculadas ao CFOP 3102, contendo as mercadorias importadas, discriminadas por quantidade, natureza, descritivo e o valor das notas fiscais de entrada, por período de apuração do IPI, estão disponíveis no Anexo II - Relação De Declarações De Importação X Notas Fiscais De Entrada Por Estabelecimento Importador, deste relatório de diligência fiscal.

A relação contendo as notas fiscais de saída referentes aos produtos comercializados que possuem os mesmos códigos de mercadorias idênticos aos produtos importados, por estabelecimento emitente e código CFOP, está disponível no Anexo III - Relação das Notas Fiscais de Saída Por Estabelecimento (006872) - Ano Base 2012 e Relação das Notas Fiscais de Saída Por Estabelecimento (0068-72) - Ano Base 2013.

No período de 01/01/2012 até 01/12/2013, o estabelecimento fiscalizado (06.347.409/0068-72) recebeu em transferência, códigos CFOPs 1152 e 2152, diversas mercadorias de origem estrangeira importadas por outras filiais. Tais produtos estão discriminados conforme espelhos de Notas Fiscais de Entrada extraídos do sistema SPED - Sistema Público de Escrituração Digital no Anexo V - Transferência Para o Estabelecimento CNPJ 06.347.409/0068-72. Entretanto, o estabelecimento fiscalizado começou a importar diretamente as mercadorias que possuem exatamente o mesmo código e descrição das mercadorias objetos do presente Auto de infração. A primeira operação direta de importação do estabelecimento fiscalizado ocorreu por meio da Declaração de Importação n.º 12/0130482-4, registrada em 20/01/2012 e desembaraçada em 06/03/2012.

Ressalte-se que o inciso III do artigo 9º do Decreto N.º 7.212, de 15 de junho de 2010 prevê que ainda que os produtos tenham sido importados por outra filial e transferidos a uma terceira, quando essa última dê saída aqueles produtos, ela se torna contribuinte do Imposto por equiparação ao estabelecimento industrial.

Os fatos geradores do IPI, objeto do Auto de Infração ora impugnado, foram calculados sobre as saídas de produtos importados do exterior diretamente pelo próprio Estabelecimento Autuado, a exceção das saídas ocorridas entre 01/01/2012 e 05/03/2012.

No período de 01/01/2012 a 06/03/2012, o estabelecimento fiscalizado recebeu em transferência (Vide Anexo V) mercadorias de procedência estrangeira as quais posteriormente deu saída. No Anexo VI - Relação de Notas Fiscais de Saída - Base de Cálculo Ajustada, é feito um re-cálculo dos valores apurados, considerando a exclusão dessas notas fiscais da base de cálculo.

O estabelecimento fiscalização não realiza operação de industrialização, entretanto, equipara-se a industrial por força da Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I.

Em 23 de julho de 2019, através do **Acórdão n.º 14-96.853**, a 8<sup>a</sup> Turma da Delegacia Regional de Julgamento no Ribeirão Preto/SP, por unanimidade de votos, **julgou improcedente** a Impugnação, mantendo o valor lançado nos autos.

O contribuinte foi intimado do Acórdão, por via eletrônica, em 05 de agosto de 2019, às e-folhas 107.042.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 30 de agosto de 2019, e-folhas 107.046, de e-folhas 107.048 à 107.072.

Foi alegado:

- A Impossibilidade de exigência do IPI na mera revenda de produtos importados:
  - As atividades praticadas pela Recorrente e o entendimento da D. Fiscalização;

- O fato gerador do IPI;
  - A alternatividade da cobrança do IPI nas Importações;
  - Aplicação dos tratados do GATT - Prevalência do Tratado sobre a legislação interna;
  - A inaplicabilidade da decisão proferida pelo STJ nos autos do REsp n.º 1.403.532/SC à Recorrente;
  - Necessidade de suspensão do presente processo até o julgamento do Recurso Extraordinário n.º 946.648.
- Erro de apuração no Auto de Infração.

#### - A CONCLUSÃO E O PEDIDO

Diante de todo o exposto, a Recorrente tem como plenamente demonstrado que:

1. o Estabelecimento Autuado apenas revendeu/distribuiu os produtos importados que deram origem aos débitos de IPI ora exigidos, sem realizar qualquer atividade de industrialização, bem como recolheu o IPI devido no desembarço aduaneiro, sendo indevidos os débitos ora exigidos;
2. o IPI é imposto federal que incide alternativamente no desembarço aduaneiro de produtos importados ou na saída do estabelecimento industrial ou a ele equiparado nas hipóteses de mercadorias nacionais;
3. a presente exigência viola as disposições do GATT, tratado do qual o Brasil é signatário, além de ofender os princípios constitucionais da isonomia, seletividade em matéria de IPI, e livre iniciativa, previstos nos artigos 5º, 150, inciso II, 153, §3º, e 173, §4º, da CF/88;
4. o entendimento firmado pelo STJ em sede de recursos repetitivos nos autos do EREsp 1.406.532/SC não é aplicável à Recorrente, já que o julgamento desse processo não se deu por maioria absoluta dos membros da Primeira Seção, como exige o Regimento Interno do STJ para que a decisão seja aplicável a qualquer processo que trate da mesma discussão;
5. caso não seja diretamente reconhecida a improcedência dos débitos ora exigidos, deve ser suspenso o presente processo até o julgamento definitivo do Recurso Extraordinário n.º 946.648, ocasião em que o STF decidirá sobre a incidência ou não do IPI na revenda de produtos importados nas hipóteses em que não há processo de industrialização após a importação; e
6. a diligência fiscal confirmou que cerca de 70% dos produtos questionados nesta autuação não foram importados diretamente pelo Estabelecimento Autuado, devendo-se ao menos reconhecer o erro de apuração da autuação e determinar seu cancelamento parcial

Assim sendo, a Recorrente requer seja DADO PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário, reformando-se integralmente o V. Acórdão recorrido, determinando-se, por

consequente, o cancelamento dos débitos de IPI formalizados pelo Auto de Infração em discussão, incluindo principal, multa e juros, com o consequente arquivamento deste processo administrativo.

Subsidiariamente, a Recorrente pleiteia o cancelamento parcial da autuação, tendo em vista o erro de apuração da sua base de cálculo, extinguindo-se o crédito tributário relativo às importações que não foram realizadas diretamente pelo Recorrente, nos termos do cálculo apresentado pela I. Auditoria Fiscal às fls. 107009.

Na remota hipótese de os pedidos acima não serem acolhidos, o que se admite apenas para fins de argumentação, requer-se seja determinada a SUSPENSÃO do presente processo administrativo até o julgamento definitivo do Recurso Extraordinário n.º 946.648 pelo E. STF, ocasião em que será definida a constitucionalidade ou não da exigência do IPI ora em discussão.

Por fim, a Recorrente reitera seu interesse em realizar sustentação oral perante esse E. CARF, nos termos do artigo 58, do Anexo II, do Regimento Interno do CARF, e requer seja mantida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão neste processo administrativo, nos termos do artigo 151, inciso III, do CTN.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

### **- Da admissibilidade.**

Por conter matéria desta E. Turma da 3<sup>a</sup> Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

O contribuinte foi intimado do Acórdão, por via eletrônica, em 05 de agosto de 2019, às e-folhas 107.042.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, em 30 de agosto de 2019, e-folhas 107.046.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

### **Da Controvérsia.**

Foram alegados os seguintes pontos no Recurso Voluntário:

- A Impossibilidade de exigência do IPI na mera revenda de produtos importados:
  - As atividades praticadas pela Recorrente e o entendimento da D. Fiscalização;
  - O fato gerador do IPI;
  - A alternatividade da cobrança do IPI nas Importações;

- Aplicação dos tratados do GATT - Prevalência do Tratado sobre a legislação interna;
  - A inaplicabilidade da decisão proferida pelo STJ nos autos do REsp n.º 1.403.532/SC à Recorrente;
  - Necessidade de suspensão do presente processo até o julgamento do Recurso Extraordinário n.º 946.648.
- Erro de apuração no Auto de Infração.

Passa-se à análise.

Através do Termo de Início de Procedimento Fiscal Intimação (TIPF) n.º 0615100.2015.00025-9-001 (DOC1), lavrado em 26/02/2015, enviado por via postal, com Aviso de Recebimento (AR) em 05/03/2015, foi dada ciência do início da ação fiscal à SBF COMERCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.

A partir dos registros existentes no Sistema Pùblico de Escrituração Digital (SPED), informados pelo Contribuinte, a fiscalização identificou as Notas Fiscais de entrada, emitidas por ele, relativas aos produtos importados no período fiscalizado (janeiro/2012 a dezembro/2013). Procedeu-se também a pesquisa no SPED das suas Notas Fiscais de saída no mesmo período.

Ainda no SPED, a fiscalização consultou a Escrituração Fiscal Digital - EFD do Contribuinte, informada por ele mesmo, e não foram encontradas anotações para o livro Registro de Apuração do IPI - RAIPI para os anos de 2012 e 2013.

Cumpre destacar que em relação ao RAIPI, a empresa apresentou justificativa transcrita a seguir (e-folhas 127 / folhas 22 do Termo de Verificação Fiscal):

A empresa atua na área de varejo, importando e revendendo mercadorias. Tais mercadorias não são submetidas a qualquer processo industrial pela SBF, a qual, simplesmente, efetua a importação e a revenda dos produtos, os quais não sofreram processo de industrialização, pois o produto não foi modificado para posteriormente ser vendido.

Sabemos que para efeitos do IPI, deve ser considerado industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo, o que não é o caso da atividade da empresa em questão.

**Sendo assim, conclui-se que não pode ser exigido o IPI na revenda da mercadoria importada, dado não se tratar de hipótese de incidência de referido tributo, pois não existe processo industrial para que haja a equiparação.**

(Grifo e negrito próprios do original)

Pelo exposto constatou-se que, não obstante a entrega da EFD, a empresa não escriturou o livro Registro de Apuração do IPI - RAIPI por não se considerar contribuinte do IPI.

Nesse sentido, as conclusões do Termo de Verificação Fiscal (folhas 23 daquele documento / e-folhas 128):

Analisamos as Notas Fiscais de entrada com Código Fiscal de Operação e Prestação- CFOP n.º 3.102 (compras efetuadas no exterior com fins de comercialização) e relacionamos os códigos informados das mercadorias importadas para revenda. A partir desses códigos, foram analisadas as Notas Fiscais de saída. Desta análise resultaram as planilhas de cálculo A, B, C e D (Anexas a este Termo de Verificação Fiscal).

A Planilha A (SBF - Notas Fiscais Entrada Sem Itens) relaciona as Notas Fiscais eletrônicas de entrada, não canceladas, com CFOP n.º 3.102, totalizadas por mês de emissão. Cada Nota possui dois valores: “Valor dos Itens” e “Valor da Nota Proporcional”. O primeiro valor se refere ao valor unitário de cada item multiplicado pela sua quantidade. O segundo expressa o valor total da NF: itens mais tributos (inclusive ICMS) e outros custos acessórios. Destacamos a referência ao número da Declaração de Importação correspondente, informado nas Notas Fiscais.

A Planilha B (SBF - Notas Fiscais Entrada) detalha os itens das Notas Fiscais de entrada, apresentando o código NCM de classificação da mercadoria, o código recebido no controle de estoque, atribuído pelo Contribuinte, descrição, quantidade, valor unitário e alíquota de IPI conforme a TIPI.

As Planilhas C (SBF - Notas Fiscais Saída Sem Itens) e D (SBF - Notas Fiscais Saída) se referem às Notas Fiscais eletrônicas de saída, não canceladas e excluindo os CFOPs n.ºs 5.202 (devolução de compra), 7.102, 7.202 e 7.949 (saídas para o exterior). Além disso, listamos apenas as Notas que continham os mesmos códigos das mercadorias observados na Planilha B (produtos importados).

**Observamos que o Contribuinte não destacou o valor do IPI nas Notas de saída, não apurou débito do imposto e não escriturou o livro RAIFI - Registro de Apuração do IPI.** Na Planilha C, que totaliza as Notas Fiscais de saída por mês de emissão e na Planilha D, que detalha os itens dessas mesmas Notas, calculamos o valor do IPI devido nas saídas dos produtos importados, de acordo com a alíquota anotada na TIPI para cada código NCM de classificação do item.

(Grifo e negrito nossos)

Constatou-se assim que a SBF COMERCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA deu saída, no mercado nacional, a diversos produtos importados por ela, tributados pelo IPI no desembaraço aduaneiro.

O Contribuinte, cuja atividade está listada na subclasse **CNAE 46.93-1-00**, “*Comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou de insumos agropecuários*”, realizou no período fiscalizado a importação de produtos, com o pagamento do IPI-Importação, não apresentando, porém, recolhimentos de IPI referentes às saídas desses produtos do estabelecimento.

Conforme artigo 9º, inciso I, do Decreto n.º 7.212/2010 (Regulamento do IPI), equiparam-se a industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira que derem saída a esses produtos para o mercado interno, ficando obrigados ao lançamento e escrituração do IPI devido, decorrente destas saídas, e adquirindo o direito ao crédito relativo ao imposto pago no desembaraço aduaneiro.

O artigo 24 do Regulamento do IPI (Decreto n.º 7.212/2010 - RIPI/2010) define quatro tipos de contribuintes (grifos nossos):

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:

I - O importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira (Lei no 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea “b”);

II - O industrial, em relação ao fato gerador decorrente da saída de produto que industrializar em seu estabelecimento, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea “a”);

III - o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "a"); e

IV - Os que consumirem ou utilizarem em outra finalidade, ou remeterem a pessoas que não sejam empresas jornalísticas ou editoras, o papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos, quando alcançado pela imunidade prevista no inciso I do art. 18 (Lei no 9.532, de 1997, art. 40).

Parágrafo único. Considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial ou comerciante, em relação a cada fato gerador que decorra de ato que praticar (Lei no 5.172, de 1966, art. 51, parágrafo único).

Destacamos aqui dois tipos de contribuinte: o importador e o estabelecimento equiparado a industrial.

O importador tanto pode ser uma pessoa física quanto jurídica. Esta pode ser um estabelecimento industrial, comercial (atacadista ou varejista), ou mesmo um simples escritório prestador de serviços. Todos eles, ao promoverem o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira que esteja no campo de incidência do IPI, são contribuintes do imposto.

O artigo estabelecimento produtor 3º do Regulamento do IPI define o conceito de estabelecimento produtor e o artigo 4º determina quem são seus equiparados:

- Lei n.º 4.502/1964:

Art. 3º. Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar Produtos sujeitos ao imposto.

[...]

Art. 4º. Equiparam-se a estabelecimento produtor, para todos os efeitos desta Lei:

I - os importadores e os arrematantes de produtos de procedência estrangeira;

II - As filiais e demais estabelecimentos que negociem com produtos industrializados por outros do mesmo contribuinte;

II - As filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997)

[...]

O estabelecimento, ainda que somente comercial atacadista ou varejista, será considerado equiparado a industrial se se enquadrar numa das hipóteses enumeradas pelo artigo 9º do RIPI/2010:

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

I - Os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);

II - Os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma firma;

III - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso

II, e § 2º, Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2º, alteração 1a, e Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I);

[...]

IX - Os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por encomenda ou por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 79, e Lei no 11.281, de 20 de fevereiro de 2006, art. 13);

[...]

Corroborando o Regulamento do IPI, em posição hierárquica superior, o Código Tributário Nacional - CTN, Lei n.º 5.172 artigos 46 e 51, que dispõem:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - O seu desembarço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - A sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do artigo 51:

[...]

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - O importador ou quem a lei a ele equiparar:

II - O industrial ou quem a lei a ele equiparar:

[...]

Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

Além disso, esta equiparação prevalece ainda que a saída do produto se dê como locação, comodato, uso, doação ou qualquer outro título, conforme § 2º do artigo 2º da Lei n.º 4.502/1964:

§ 2º 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.

O artigo 226 do Regulamento do IPI enumera esta e outras situações em que o crédito do imposto é admitido e poderá ser aproveitado (grifo nosso):

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

I - Do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

[...]

V - Do imposto pago no desembarço aduaneiro:

VI - Do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;

VII - do imposto relativo a bens de produção recebidos por comerciantes equiparados a industrial:

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;

[...]

O crédito oriundo do imposto pago no desembarço aduaneiro somente poderá acontecer se houver a saída do produto importado ou a sua utilização como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem em operação de industrialização. Incorporação ao ativo permanente, por exemplo, não gera direito a crédito.

Assim, o importador, quando promove a saída (como venda ou para qualquer outra finalidade) do produto importado de seu estabelecimento, para o mercado interno, equipara-se a industrial, tornando-se contribuinte do IPI também nesta operação, mas com direito ao crédito do imposto pago no desembarço aduaneiro.

Ademais, a questão foi pacificada pelo STF, em julgamento de repercussão geral:

**IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. BENS IMPORTADOS. INCIDÊNCIA NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO E NA SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR PARA COMERCIALIZAÇÃO NO MERCADO INTERNO.**

**CONSTITUCIONALIDADE.** 1. A sistemática legal de tributação dos bens importados pelo imposto sobre produtos industrializado - IPI é compatível com a Constituição. 2. Recurso Extraordinário a que se nega provimento, com a fixação da seguinte tese de julgamento para o Tema 906 da repercussão geral: "É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI no desembarço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno".

(RE 946648, Relator (a): MARCO AURÉLIO, Relator (a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-272 DIVULG 13-11-2020 PUBLIC 16-11-2020)

**IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. BENS IMPORTADOS. INCIDÊNCIA NO DESEMBARAÇO ADUANEIRO E NA SAÍDA DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR PARA COMERCIALIZAÇÃO NO MERCADO INTERNO.**

**CONSTITUCIONALIDADE.** 1. A sistemática legal de tributação dos bens importados pelo imposto sobre produtos industrializado - IPI é compatível com a Constituição. 2. Recurso Extraordinário a que se nega provimento, com a fixação da seguinte tese de julgamento para o Tema 906 da repercussão geral: "É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no desembarço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno".

(RE 979626, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 24/08/2020, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-272 DIVULG 13-11-2020 PUBLIC 16-11-2020)

Cito os seguintes Acórdãos de Recurso Voluntário nesse mesmo sentido:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 30/11/2006 a 31/12/2009

**EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. IMPORTADOR DE PRODUTOS QUE DÁ SAÍDA AOS MESMOS NO MERCADO INTERNO. INCIDÊNCIA DO IPI.**

São equiparados a estabelecimento industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira que derem saída a esses produtos para o mercado interno, devendo ser lançado e escriturado o IPI devido decorrente dessas saídas, com direito ao creditamento na escrita fiscal do imposto pago no desembaraço aduaneiro, conforme os dispositivos legais: art. 46, II, c/c 51, I, do CTN, art. 4º, I, da Lei n.º 4.502/64 e art. 9º, I, do RIPI/2002. Ademais, a questão foi pacificada pelo STF, em julgamento de repercussão geral dos RE 946.648, Relator p/acórdão Alexandre de Moraes, DJ 16-11-2020 e RE 979.626, Relator p/acórdão: Alexandre de Moraes, DJ 16-11-2020, nos quais restou fixada a seguinte tese para o Tema 906: "É constitucional a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno".

(Acórdão n.º 3301-009.143 - Sessão de 17 de novembro de 2020)

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/11/2007 a 31/08/2009

**IMPORTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. SAÍDA DOS PRODUTOS. INCIDÊNCIA DO IPI.**

A empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, tanto no desembaraço aduaneiro como na saída destes do estabelecimento, ainda que tais produtos não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização.

(Acórdão n.º 3301-007.910 - Sessão de 24 de junho de 2020)

**ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

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

**FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

A falta ou insuficiência de recolhimento de tributos apurada em procedimento fiscal enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

**IMPORTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. SAÍDA DOS PRODUTOS. INCIDÊNCIA DO IPI.**

A empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, tanto no desembaraço aduaneiro como na saída destes do estabelecimento, ainda que tais produtos não tenham sido submetidos a qualquer processo de industrialização.

**(Acórdão n.º 3301-005.700 - Sessão de 25 de fevereiro de 2019)**

**- Erro de apuração no Auto de Infração**

É alegado nos itens 69 e 74 do Recurso Voluntário:

Caso se entenda devida a cobrança de IPI sobre mera revenda de produtos importados que não sofreram processo de industrialização, o que se admite como argumentação, deve-se ao menos reconhecer que a apuração realizada pela D. Fiscalização está equivocada, pois incluiu valores relativos a saídas de bens que não foram importados pelo Estabelecimento Autuado, o que inclusive foi confirmado em sede de diligência.

Como esclarecido nestes autos, o Estabelecimento Autuado passou a importar diretamente seus produtos a partir de 04/2012 (fls. 30931/), sendo que no período anterior, apenas recebia em transferência seus produtos importados de outra UF, estas já nacionalizadas. Ressalta também, que a Recorrente passou a promover a saída dos seus próprios produtos nacionalizados na mesma data de 04/2012. Ainda vale dizer que no 2º semestre de 2013 passou a transferir 100% das suas mercadorias nacionalizadas para sua filial paulista (06.347.409/0296-51) (fls. 309033).

Contudo, no caso concreto, a D. Fiscalização apurou os débitos de IPI a partir das saídas tanto de produtos importados pelo Estabelecimento Autuado quanto de mercadorias que não foram importadas pelo referido Estabelecimento Autuado (i.e. mercadorias adquiridas pelo Estabelecimento Autuado em operações internas não sujeitas ao IPI).

Isso foi expressamente reconhecido pela I. Auditoria Fiscal em seu Relatório de Diligência, que até segregou a parcela da cobrança relativa a saídas de produtos importados pelo Estabelecimento Autuado da parcela da exigência que se refere a bens importados por outras filiais da Recorrente e posteriormente transferidos ao Estabelecimento Autuado.

Vale dizer que, segundo cálculos da própria RFB, o IPI exigido sobre revenda de produtos importados pelo Estabelecimento Autuado corresponde a 70% da cobrança, de forma que 30% do tributo aqui em exigência -e multas e juros a ele correlato - sequer decorre de importações realizadas pelo contribuinte efetivamente autuado!

Ao contrário do afirmado V. Acórdão recorrido, não se pode exigir IPI com fundamento no art. 9º, I do RIPI sobre a saída de produtos que não foram importados diretamente pelo contribuinte autuado, já que esse dispositivo expressamente faz referência à saída dada pelo estabelecimento importador.

Em virtude de abordar precisamente os elementos fáticos e pelo seu didatismo, adoto as razões de decidir da decisão recorrida, com fulcro nos seguintes dispositivos: artigo 50, § 1º da Lei 9.784 e artigo 57, § 3º do RICARF, folhas 12 daquele documento:

O requerente alegou que a apuração realizada pela D. Fiscalização estaria equivocada, por incluir valores relativos a saídas de bens que não foram importados por ele. Alegou

que passou a importar diretamente seus produtos a partir de 04/2012, sendo que no período anterior, apenas recebia em transferência produtos importados de outra UF, já nacionalizadas.

E que entende que a D. Fiscalização deveria ter apurado eventuais débitos de IPI exclusivamente a partir dos valores das saídas de produtos que foram de fato importados pelo estabelecimento (i.e. oportunidade em que o referido Estabelecimento teria se equiparado a industrial na operação subsequente), para tanto pleiteou seja realizada diligência fiscal.

Foi solicitada diligência para verificação das notas fiscais de entrada e para saber se nos valores lançados relativos a revenda teriam origem em importação que não as do estabelecimento.

Em resposta, o Fisco relatou que no período de 01/01/2012 até 01/12/2013, o estabelecimento fiscalizado (CNPJ n.º 06.347.409/0068-72) recebeu em transferência, códigos CFOPs 1152 e 2152, diversas mercadorias de origem estrangeira importadas **por outras filiais da empresa**. E que tais produtos estão discriminados conforme espelhos de Notas Fiscais de Entrada extraídos do sistema SPED - Sistema PÚblico de Escrituração Digital no Anexo V - Transferência Para o Estabelecimento CNPJ 06.347.409/0068-72.

E confirmou que o estabelecimento fiscalizado começou a importar diretamente as mercadorias por meio da Declaração de Importação n.º 12/0130482-4, registrada em 20/01/2012 e desembaraçada em 06/03/2012.

Como podemos ver, não houve inclusão de mercadorias de mercadorias que não tenha sido importada pela empresa, embora tenha havido transferências de mercadorias importadas por outro estabelecimento da mesma empresa (filial).

Portanto, improcede a alegação.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator.