



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|-------------------|--|
| PROCESSO | 10680.929483/2021-19 |
| ACÓRDÃO | 3202-001.777 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 18 de junho de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | YAZAKI BRASIL MINAS GERAIS, SISTEMAS ELETRICOS LTDA |
| RECORRIDA | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/10/2020 a 31/12/2020

ILEGALIDADE DE LEI OU DECRETO. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS.

Não compete ao CARF apreciar alegações relacionadas à ilegalidade ou inconstitucionalidade de legislação tributária, por se tratar de matéria reservada ao Poder Judiciário. Incabível a análise de violação dos Princípios Constitucionais da Isonomia, Razoabilidade, Proporcionalidade, Capacidade Contributiva e Vedação ao Confisco.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2020 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.

OPERAÇÕES DE REVENDA. AUSÊNCIA DE INDUSTRIALIZAÇÃO. EQUIPARADO A INDUSTRIAL. SAÍDA COM SUSPENSÃO DO IPI.

A suspensão do IPI nas vendas de insumos, prevista no artigo 29 da Lei nº 10.637, de 2002, é aplicável somente para as saídas do estabelecimento industrial. Tal suspensão não alcança as operações realizadas por estabelecimento equiparado a industrial que opera revenda de mercadorias no mercado interno.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em negar provimento aos recursos voluntários.

Sala de Sessões, em 18 de junho de 2024.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Aline Cardoso de Faria.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.768/1.778) interposto contra decisão, por unanimidade de votos, proferida pela 21ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo, consubstanciada no Acórdão nº 108-032.992 (fls. 1.759/1.762), que julgou improcedente a manifestação de inconformidade e não reconheceu o direito creditório do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, apresentado pela recorrente, relativo ao período do 4º trimestre de 2020.

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório do acórdão recorrido:

“Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório Eletrônico de fl. 03 que indeferiu o crédito de IPI solicitado/utilizado de R\$ 1.039.386,76, referente ao 4º trimestre de 2020. Consequentemente, não homologou as compensações vinculadas ao presente processo.

Conforme o Despacho Decisório Eletrônico, o pleito foi parcialmente deferido pela autoridade administrativa em razão da: a) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado; b) redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

Os detalhamentos da apuração do saldo credor ressarcível e das compensações encontram-se disponíveis às fls. 04/10.

Segundo consta nos autos, foi lavrado auto de infração com a apuração de débitos do IPI, que resultou na reconstituição da escrita fiscal. Conforme relatado, constatou-se falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento promovido a saída de produtos tributados sem o devido destaque do imposto. O auto de infração foi formalizado no processo administrativo nº 12154.731771/2021-19.

Regularmente cientificada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 16/27, acompanhada dos documentos de fls. 28/1398, aduzindo em sua defesa as razões sumariamente expostas a seguir:

- nos termos dos artigos 151, inciso III, do CTN, 120, do Decreto nº 7.574/2011 e 143 da IN/RFB nº 2.055/2021, pleiteia a suspensão da exigibilidade dos débitos em discussão no presente processo;

- diante da impugnação apresentada nos autos do processo administrativo nº 12154.731771/2021-19, a qual ainda pende de julgamento e análise pela Receita Federal, a análise efetiva da suficiência do crédito transmitido no PER/DCOMP no presente processo está prejudicada, uma vez que depende diretamente da conclusão pela Receita Federal naquele processo;

- sem a decisão final que deve ser proferida no processo administrativo nº 12154.731771/2021-19, a análise da quantificação dos créditos nos presentes autos resta impossibilitada, devendo ser determinada a suspensão (e apensamento) do presente processo até a decisão final no processo administrativo nº 12154.731771/2021-19, momento em que restará comprovado o real saldo de crédito a ser utilizado pelas compensações intentadas;

- caso a referida suspensão e apensamento não sejam determinados, o que iria absolutamente de encontro com a economia processual e devido processo legal, impõe-se a análise da validade e suficiência do crédito, nos termos do que já está sendo debatido no processo administrativo nº 12154.731771/2021-19, reformando o Despacho Decisório para homologar o PER, haja vista a validade dos créditos.”

Inconformada com a decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, em que reforça os argumentos contidos na impugnação e requer o seu provimento, com a reforma da decisão *a quo* e o conseqüente cancelamento do auto de infração, em peça recursal com a seguinte estrutura:

I. A TEMPESTIVIDADE

II. OS FATOS E A DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA

III. PRELIMINAR: NECESSIDADE DE SUSPENSÃO DO PRESENTE PROCESSO E SEU APENSAMENTO AO PROCESSO ADMINISTRATIVO Nº 12154-731.771/2021-19

IV OS MOTIVOS PARA A REFORMA DO R. DESPACHO DECISÓRIO: A VALIDADE DO CRÉDITO

IV.1. Operações do Anexo 2 e a melhor interpretação do artigo 29, parágrafo 6º, da Lei 10.637/2002

IV.2. Operações dos Anexos 3 e 4 e a aplicabilidade da regra de suspensão do IPI ao equiparado a industrial

V. A CONCLUSÃO E O PEDIDO

Por fim, pede o que se segue:

“46. Assim sendo, diante de tudo o que foi exposto, a Recorrente pleiteia, preliminarmente, que seja declarada a suspensão do presente processo até decisão final no processo administrativo nº 12154-731.771/2021-19 e o apensamento deste processo àquele, vez que a decisão a ser ali exarada o afeta diretamente, de modo que devem as DD. Autoridades administrativas aguardar o seu resultado final para que então possam desafiar ou confirmar os créditos objeto do PER nº 30805.81704.140121.1.1.015103.

47. Caso assim não se entenda, a Recorrente entende não haver outra saída senão se analisar o mérito da origem do crédito e, dessa forma, acolher e prover integralmente o presente Recurso Voluntário reformando o acórdão DRJ de fls. 1759/1762 e, conseqüentemente, o despacho decisório para homologar o PER, haja vista a validade dos créditos.

48. Por fim, a Recorrente reitera seu pedido, nos termos dos artigos 151, inciso III, do CTN, 120, do Decreto 7.574/2011 e 143 da IN/RFB nº 2.055/2021, a apresentação do presente Recurso Voluntário mantenha suspensa a exigibilidade dos supostos débitos em discussão no presente processo (objeto dos processos de cobrança nºs 10680-917.197/2022-83, 10680-917.196/2022-39, 10680-917.195/2022-94 e 10680-917.194/2022-40).”

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe**, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

1 PRELIMINAR

O despacho decisório deixou de homologar o Pedido Eletrônico de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso (PER) em razão da redução do saldo credor de IPI do 4º trimestre de 2020 após o procedimento fiscal do Processo nº 12154-731.771/2021-19, deste modo, pelo consumo do crédito pelos débitos apurados, esse se tornou insuficiente.

A recorrente entende que o julgamento do presente deve aguardar decisão definitiva do PAF nº 12154-731.771/2021-19, deste modo, pede a suspensão do presente e o apensamento deste àquele processo.

De fato, inegável a conexão entre os processos. Contudo, não há norma processual que imponha o sobrestamento de processo conexo a outro para aguardar a decisão definitiva daquele, bem como não há determinação para julgamento em conjunto.

Nesta toada, caso haja decisões conflitantes entre Turmas de Julgamento desta Corte Administrativa, há a previsão no Regimento Interno do CARF, especificamente no art. 118, do Recurso Especial, a ser interposto quando houver divergências de entendimento da legislação tributária.

Ademais, cumpre esclarecer que as decisões a respeito das infrações imputadas no auto de infração, constante do PAF nº 12154-731.771/2021-19, evidentemente repercutem na apuração do crédito do presente. No entanto, na medida em que as decisões definitivas forem sendo prolatadas, caso sejam favoráveis à recorrente, os saldos dos créditos serão reinstaurados por ocasião da liquidação das decisões pela unidade administrativa de origem.

De toda sorte, os processos compuseram o mesmo lote de distribuição e serão julgados na mesma sessão. Por conseguinte, atendeu-se à preliminar.

2 MÉRITO

A despeito da manutenção, pela decisão de primeira instância, do crédito tributário constituído, a recorrente entende que os créditos são válidos e procedentes. Para isso, sustenta que: (i) a obrigação prevista no art. 29, § 6º, da Lei nº 10.637, de 2002, não constitui um requisito para que ela possa usufruir da suspensão do IPI, em vista da sua natureza meramente acessória; (ii) o descumprimento de uma obrigação acessória não é suficiente, por si só, para afastar a aplicação de um benefício fiscal previsto em lei; e (iii) a glosa do benefício de suspensão do IPI pela não inclusão da expressão “Saída com suspensão do IPI” na nota fiscal viola o princípio da proporcionalidade.

Em relação à aplicabilidade da regra de suspensão do IPI ao equiparado a industrial, alega que a fiscalização se fundamentou em interpretação restritiva do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, no sentido de que regra de suspensão do IPI seria aplicável apenas nas operações de saída de produtos, quando realizadas por estabelecimento industrial, não se aplicando tal regra aos estabelecimentos equiparados a industrial.

Tendo em vista as correlações entre as matérias do presente e do PAF nº 12154-731.771/2021-19, reproduzo excerto do voto, formalizado no Acórdão nº 3202-001.785, no qual há a contextualização da autuação lá lavrada:

“A autoridade fiscal verificou que o estabelecimento industrial fabrica produtos intermediários destinados a veículos automotores e, ao dar saída aos produtos, utiliza a suspensão do IPI prevista no art. 29, § 1º, I, “a”, da Lei nº 10.637, de 2002.

No entanto, constatou-se que no campo “Informações Complementares” das notas fiscais de saída não consta a expressão “Saída com suspensão do IPI”, nem a especificação do dispositivo legal correspondente, obrigação imposta pelo art. 29, § 6º, da Lei nº 10.637, de 2002, e reproduzida no art. 139 do Decreto nº 7.212, de 2010.

Dessa forma, não foram satisfeitos os requisitos que condicionam a suspensão, sendo assim, o imposto tornou-se imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse, nos termos do art. 42 do Decreto nº 7.212, de 2010. A relação de notas fiscais objeto desta infração constam do anexo 2 (fls. 59/295) do Termo de Verificação Fiscal.

Houve, também, a constatação de que o estabelecimento industrial deu saída com suspensão do IPI, com base no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, de mercadorias adquiridas de terceiros, em operações de venda sob o CFOP 6102 – “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros”.

De acordo com a legislação de regência, o tratamento suspensivo aplica-se, somente, às saídas do estabelecimento industrial, portanto, sendo requisito a ocorrência de processo de industrialização, o que levou ao lançamento do imposto sobre tais operações. As notas fiscais relativas a esta infração estão no anexo 3 (fl. 296) do relatório fiscal.

Por fim, constatou-se a venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos industriais ou revendedores, enquadrando a recorrente como estabelecimento equiparado a industrial, nos termos do art. 9º do RIPI/2010. A relação de documentos fiscais nesta situação encontra-se no anexo 4 (fls. 297/301) do TVF.”

Urge que se transcrevam os dispositivos legais de regência vigentes à época dos fatos:

Lei nº 10.637, de 2002

Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto. (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

§ 1º O **disposto neste artigo aplica-se**, também, **às saídas** de matérias-primas, **produtos intermediários** e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

I - **estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:**

a) **componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei nº 10.485**, de 3 de julho de 2002;

b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi;

c) bens de que trata o § 1º-C do art. 4º da Lei no 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo; (Incluído pela Lei nº 11.908, de 2009).

c) (revogada); (Redação dada pela Lei nº 13.969, de 2019)

II - pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

III - estabelecimentos industriais fabricantes de bens de que trata o art. 16-A da Lei nº 8.248, de 23 de outubro de 1991, desde que façam jus ao crédito previsto no art. 4º da mesma Lei. (Incluído pela Lei nº 13.969, de 2019)

§ 2º O disposto no caput e no inciso I do § 1º aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 3º Para fins do disposto no inciso II do § 1º, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, tenha sido superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta total de venda de bens e serviços no mesmo período, após excluídos os impostos e contribuições incidentes sobre a venda. (Redação dada pela Lei nº 12.715, de 2012)

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente, por encomenda ou por conta e ordem do estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º deste artigo serão desembaraçados com suspensão do IPI. (Redação dada pela Lei nº 13755, de 2018)

§ 5º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 6º **Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no § 5º, deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.**

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

Decreto nº 7.212, de 2010

Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI (Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, art. 1º, e Decreto-Lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, art. 1º).

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não tributado) (Lei nº 10.451, de 10 de maio de 2002, art.6º).

(...)

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

(...)

§ 6º **Os estabelecimentos industriais quando derem saída a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos 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** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª).

(...)

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 nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "a");

III - **o estabelecimento equipado 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 nº 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).

(...)

Art. 42. **Quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 9º, § 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso II).

(...)

§ 2º Cumprirá a exigência:

I - o recebedor do produto, no caso de emprego ou destinação diferentes dos que condicionaram a suspensão; ou

II - **o remetente do produto, nos demais casos.**

(...)

Art. 46. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do imposto:

I - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 12, 15 a 20, 23 (exceto Códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no Código 2309.90.90), 28 a 31, e 64, no Código 2209.00.00, e nas Posições 21.01 a 2105.00, da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação "NT" (Lei n o 10.637, de 2002, art. 29, e Lei n o 10.684, de 30 de maio de 2003, art. 25);

II - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, quando adquiridos por estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da TIPI (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 1º, inciso I, alínea "b");

III - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, quando adquiridos por pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 1º, inciso II) ; e

IV - os materiais e os equipamentos, incluindo partes, peças e componentes, destinados ao emprego na construção, conservação, modernização, conversão ou reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei n o 9.432, de 8 de janeiro de 1997, quando adquiridos por estaleiros navais brasileiros (Lei n o 9.493, de 1997, art. 10, e Lei n o 11.774, de 17 de setembro de 2008, art. 15).

§ 1º O disposto nos incisos I e II do caput aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a sessenta por

cento de sua receita bruta total no mesmo período (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 2º).

(...)

§ 4º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 7º):

I - **atender aos termos e às condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil** (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 7º, inciso I); e

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos (Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 7º, inciso II).

(...)

Art. 136. Sairão com suspensão do imposto:

(...)

III - do estabelecimento industrial, os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados classificados nas Posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01 a 87.06 e 87.11 da TIPI (Lei nº 9.826, de 1999, art. 5º, e Lei nº 10.485, de 2002, art. 4º);

(...)

Art. 139. **Nas notas fiscais, relativas às saídas referidas nos incisos III a VI do caput do art. 136, deverá constar a expressão “Saído com suspensão do IPI”, com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas** (Lei nº 9.826, de 1999, art. 5º, § 4º, Lei nº 10.485, de 2002, art. 4º, e Lei nº 10.637, de 2002, art. 29, § 6º).

(...)

Art. 181. Lançamento é o procedimento destinado à constituição do crédito tributário, que se opera de ofício ou por homologação mediante atos de iniciativa do sujeito passivo da obrigação tributária, com o pagamento antecipado do imposto e a devida comunicação à Secretaria da Receita Federal do Brasil, observando-se que tais atos (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 142, 144, 149 e 150, e Lei nº 4.502, de 1964, arts. 19 e 20):

(...)

Art. 182. **Os atos de iniciativa do sujeito passivo, de que trata o art. 181, serão efetuados, sob a sua exclusiva responsabilidade** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 20):

I - quanto ao momento:

(...)

r) **quando desatendidas as condições** da imunidade, da isenção ou **da suspensão do imposto;**

(...)

II - quanto ao documento:

(...)

c) **na nota fiscal**, quanto aos demais casos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 19, inciso II).

(...)

Art. 610. Consideram-se **bens de produção** (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1 a):

I - as **matérias-primas**;

II - os **produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial**;

III - os produtos destinados a embalagem e acondicionamento;

IV - as ferramentas, empregadas no processo industrial, exceto as manuais; e

V - as máquinas, instrumentos, aparelhos e equipamentos, inclusive suas peças, partes e outros componentes, que se destinem a emprego no processo industrial.

Instrução Normativa RFB nº 948, de 2009

Art. 26. **Nas notas fiscais relativas às saídas de que trata esta Instrução Normativa deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI" com a especificação do dispositivo legal correspondente**, vedado o destaque do imposto nas referidas notas. (destaquei)

Dos excertos supra, em relação à infração de descumprimento da obrigação acessória, é possível constatar o seguinte:

- a) a Lei nº 10.637, de 2002, exige que deverá constar, nas notas fiscais de saída, a expressão "Saída com suspensão do IPI" com a especificação do dispositivo legal correspondente;
- b) prevê, ainda, que devem atender aos termos e às condições estabelecidos pela Receita Federal do Brasil; e
- c) quando não satisfeitos os requisitos que condicionam a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse (RIPI/2010).

No que concerne às operações de venda de produtos adquiridos de terceiros, sem lançamento do imposto, da análise da legislação, tem-se que:

- a) os estabelecimentos industriais, quando derem saída a MP, PI e ME, adquiridos de terceiros, com destino a estabelecimentos para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial;
- b) nos termos do art. 610 do RIPI/2010, os produtos revendidos, no caso, classificam-se como bens de produção; e

- c) são obrigados ao pagamento do imposto, como contribuinte, o estabelecimento equiparado a industrial.

A recorrente reitera, no recurso voluntário, as razões de defesa no PAF nº 12154-731.771/2021-19, desta maneira, adoto as mesmas razões de decidir constante do voto daquele processo, formalizado através do Acórdão nº 3202-001.785, e passo a reproduzi-las:

“As recorrentes entendem que o previsto no art. 29, § 6º, da Lei 10.637, de 2002, possui natureza de obrigação acessória e o seu descumprimento não é suficiente para afastar a aplicação do benefício fiscal de suspensão do IPI na aquisição de matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem.

Aduzem que a obrigação acessória constitui apenas uma obrigação de fazer que não se confunde com o tributo, conforme dispõe o artigo 113 do CTN. Sustentam que o propósito da suspensão prevista em lei é reduzir o custo de aquisição dos produtos na cadeia de autopeças, permitindo o estímulo à atividade econômica, e como os produtos foram efetivamente destinados à cadeia automotiva e como o fabricante do automóvel é o responsável pelo recolhimento dos tributos suspensos ao longo da cadeia, não há como penalizar o contribuinte de boa-fé.

Argumentam que as declarações dos adquirentes de atendimento aos requisitos previstos na lei são suficientes para o atendimento ao objetivo buscado pelo legislador ao criar o benefício de suspensão do IPI. Defendem que a glosa do benefício de suspensão do IPI pela não inclusão da expressão “Saída com suspensão do IPI”, na nota fiscal, viola o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade.

Ainda, as recorrentes asseveram que industrial e o equiparado a industrial se encontram exatamente na mesma situação jurídica, no que se refere à legislação do IPI, desde modo, não pode haver óbice ao aproveitamento da regra de suspensão do imposto nas operações de revenda.

As conclusões oferecidas pelas recorrentes não podem subsistir.

É obrigação do emitente da nota fiscal a apresentação do dispositivo legal para justificar a falta de lançamento do IPI, bem como deve fazer constar a expressão “Saída com suspensão do IPI”, por determinação legal do art. 29, § 6º, da Lei nº 10.637, de 2002. Se a obrigação acessória é pré-condição, estipulada em lei, para a fruição da suspensão do IPI, sua inobservância acarreta, inexoravelmente, o afastamento do benefício. A norma especificou características obrigatórias e não o fez inutilmente, nesta toada, tem-se o princípio consagrado na tradução por Carlos Maximiliano de que “*não se presumem na lei palavras inúteis*”. Considerar o dispositivo legal ineficaz e desnecessário, trata-se de situação incompatível com um sistema jurídico do qual se espera a imperatividade própria do Direito.

Quanto à suficiência das declarações dos adquirentes, há julgados nesse Conselho que entendem não bastar o atendimento parcial dos requisitos legais, como se estes fossem alternativos ou a observância de um implica abdicação ao atendimento dos demais:

“IPI. SUSPENSÃO. CONDIÇÕES LEGAL E NORMATIVA. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO DA SUSPENSÃO DO IPI. ART. 29 DA LEI Nº 10.637/2002. Somente se faz autorizada a saída de produtos do estabelecimento industrial com a suspensão do IPI quando observadas as disposições legais e normativas estabelecidas para a espécie, cuja inobservância implica a exigência do tributo devido na operação. Para usufruir do benefício fiscal, previsto no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, as cautelas atribuídas a cargo do vendedor, beneficiário da suspensão do imposto, não se limitam à declaração do estabelecimento adquirente de que cumprem os requisitos legais.”

(Processo nº 10640.724474/2018-04, Acórdão nº 3201-008.921, sessão de 24.08.2021, Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, redator designado)

Em relação à questão da obrigação acessória não se confundir com o tributo, nos termos do art. 113, do CTN, parece que as recorrentes buscam, novamente, o reconhecimento da ilegalidade do art. 29, § 6º, da Lei nº 10.637, de 2002, por afronta ao Código Tributário Nacional. Esta alegação não pode prosperar, pois não cabe tal discussão no julgamento administrativo.

No que diz respeito ao atingimento do propósito da norma e da boa-fé das recorrentes, sabe-se que os princípios gerais de direito não se prestam para definição dos efeitos tributários (art. 109, do CTN), que se interpreta literalmente a legislação tributária que disponha sobre suspensão do crédito tributário (art. 111, do CTN) e que a lei tributária que define infrações, somente se interpreta de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida (art. 112, do CTN). Nesse sentido, a própria peça recursal reconhece o não cumprimento da obrigação acessória, não restando dúvida, tampouco espaço para afastamento da exação prevista na norma.

Com efeito, a atividade do Fisco, quanto ao lançamento do tributo e das penalidades, é vinculada pela lei e, por isso, constitui um dever que é imposto aos auditores fiscais, frente à constatação da infração, não havendo margem para aplicação do princípio da proporcionalidade ou da razoabilidade no exercício da sua competência.

Sobre a aplicabilidade da regra de suspensão do IPI ao estabelecimento equiparado a industrial, ao contrário do que argumentam as recorrentes, há dispositivo expresso a impedir a suspensão do IPI nas saídas de seu estabelecimento. O art. 66 da Lei nº 10.637, de 2002, determina que “*A Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editarão, no âmbito de suas respectivas competências, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei*”. E, em obediência à determinação legal, houve a edição da Instrução Normativa SRF nº 296, de 2003, e, posteriormente, a edição da Instrução Normativa nº 948, de 2009, que, ao dispor sobre o regime de suspensão do IPI, inclusive aquele previsto no art. 29 da Lei 10.637, de 2002, afasta da aplicabilidade da suspensão, o estabelecimento equiparado à industrial, salvo a

empresa comercial atacadista que adquire produtos resultantes da industrialização por encomenda, o que não é o caso:

Instrução Normativa RFB nº 948, de 2009

Art. 27. O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica:

(...)

II - a estabelecimento equiparado a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no art. 4º.

(...)

Art. 4º O disposto nos arts. 2º e 3º aplica-se, também, a empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equiparada a estabelecimento industrial, nos termos do § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

Medida Provisória nº 2.189-49, de 2001

Art. 17. Fica instituído regime aduaneiro especial relativamente à importação, sem cobertura cambial, de insumos destinados à industrialização por encomenda dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, por conta e ordem de pessoa jurídica encomendante domiciliada no exterior.

(...)

§ 5º A empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equipara-se a estabelecimento industrial.

Por derradeiro, em relação aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais colacionados pelas recorrentes, 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.”

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe