



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.903341/2014-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-011.727 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2024
Recorrente APERAM INOX TUBOS BRASIL LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

DECADÊNCIA. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. INAPLICABILIDADE.

Inexiste limitação temporal à reconstituição da escrita fiscal para fins de apuração de eventuais créditos e/ou débitos do IPI, tratando-se de procedimento inerente à auditoria fiscal, na qual, débitos e créditos do imposto são recalculados com base nas apurações levadas a efeito. Somente débitos apurados e não confessados ou constituídos se submeterão à regra decadencial na hipótese de lançamento de ofício.

LEI TRIBUTÁRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INAPLICABILIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

PRODUTO INDUSTRIALIZADO IMPORTADO. ESTABELECIMENTO REVENDEDOR EQUIPARADO A INDUSTRIAL. INAPLICABILIDADE DE SUSPENSÃO.

O importador equipara-se a industrial na importação e na revenda no mercado interno de produto industrializado importado, mas não é alcançado por outros efeitos próprios dos estabelecimentos industriais, dentre os quais, a suspensão do imposto em saídas específicas previstas na legislação.

INDUSTRIALIZAÇÃO. BENEFICIAMENTO. MERO CORTE DO PRODUTO COM REDUÇÃO DE TAMANHO. INOCORRÊNCIA.

O mero corte com redução do tamanho de produto importado (tubos de aço e bobinas de alumínio) para revenda no mercado interno, mantendo-se suas características originais, dentre elas a espessura e a forma, não configura industrialização na modalidade beneficiamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em contraposição à decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) em que se negou provimento à Manifestação de Inconformidade apresentada pelo contribuinte acima identificado, esta manejada para se opor ao despacho decisório da repartição de origem em que não se reconheceu o crédito de IPI pleiteado, em decorrência da glosa de créditos, e, por conseguinte, não se homologaram as compensações correspondentes.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu (i) o reconhecimento da decadência do direito de o Fisco lançar o imposto e de glosar créditos em relação ao período de abril a junho de 2009, (ii) a exclusão dos débitos indevidamente ‘lançados’ na escrita do estabelecimento fiscalizado, apurados sobre as saídas dos tubos de aço e das bobinas de alumínio importadas, pois nem o *caput* e nem o § 1º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 impedem que o estabelecimento equiparado a industrial aplique a suspensão do IPI quando der saída a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para os fabricantes de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças de veículos automotivos, bem como a recomposição do Livro Registro de Apuração do IPI, (iii) o reconhecimento do direito à manutenção e ao ressarcimento/compensação dos créditos escriturados, independentemente de ter industrializado ou não os produtos que importou, pois o próprio legislador estabeleceu uma ficção jurídica ao equiparar o importador ao estabelecimento industrial, e (iv) o reconhecimento do direito à transferência de créditos do estabelecimento sucessor para o estabelecimento fiscalizado para quitar débitos de IPI constituídos pelo Auto de Infração nº 10830.727392/2016-12, na hipótese de a Impugnação apresentada contra o lançamento ser julgada improcedente, ou de débitos próprios de IPI, na hipótese de a Impugnação apresentada ser julgada procedente, bem como o julgamento concomitante dos processos.

A Delegacia de Julgamento (DRJ) julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, cujo acórdão restou ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

INOBSERVÂNCIA ÀS REGRAS DO GATT. EXIGÊNCIA DO IPI. VENDA. MERCADO INTERNO. INOCORRÊNCIA.

Não infringe as regras do GATT a exigência de pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados nas vendas realizadas no mercado interno não contempladas na legislação que regula a suspensão do imposto na saída de mercadorias de estabelecimento industrial.

SAÍDA DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO IMPORTADO. EQUIPARAÇÃO DA EMPRESA A INDUSTRIAL. FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO.

INAPLICABILIDADE DA SUSPENSÃO PREVISTA NO ART. 29, § 1º, DA LEI Nº 10.637/2002.

O importador equipara-se a industrial, incidindo IPI na operação de importação e também na operação de saída desses produtos importados do estabelecimento importador. No entanto, por não ocorrerem nenhuma das operações descritas no art. 4º do Decreto nº 4.544/2002 no estabelecimento, não pode ser ele considerado industrial, conceito distinto de equiparado a industrial (arts. 8º e 9º do RIPI/2002). Nesta situação, não se aplica a suspensão prevista no art. 29, §1º, da Lei nº 10.637/2002.

INDUSTRIALIZAÇÃO. CORTE DE PRODUTO. REDUÇÃO DE TAMANHO

O estabelecimento que importar tubo de aço para submetê-lo, no próprio estabelecimento importador, à operação de corte de produto para reduzi-lo de tamanho, sem modificar a espessura e mantida a forma original, com o objetivo de fornecer a metragem solicitada pelo adquirente, quando da sua comercialização, não realiza operação de industrialização (beneficiamento), uma vez que não aperfeiçoa ou altera a utilização ou funcionamento do produto. O executor da operação não se caracteriza como industrial e o produto resultante da operação não é considerado, para os efeitos da legislação do IPI, industrializado no país.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

DECADÊNCIA. RESSARCIMENTO. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL. INEXISTÊNCIA.

A atividade de reconstituição da escrita fiscal em sede de ressarcimento de IPI está relacionada com a correta quantificação do valor do tributo, não sofrendo nenhuma limitação temporal em face das regras de decadência, as quais apenas se aplicam à atividade de o fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

CONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS. IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE NO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

Não compete à autoridade julgadora administrativa afastar o direito positivado sob pretexto de alegados vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificado da decisão de primeira instância em 03/12/2021, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 27/12/2021 e requereu o reconhecimento do direito à manutenção dos créditos escriturados e à transferência do saldo credor objeto do Despacho Decisório para a escrita fiscal da contribuinte sucessora Aperam Inox América do Sul S/A, repisando os argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que não se reconheceu o crédito de IPI pleiteado, em decorrência da glosa de créditos, e, por conseguinte, não se homologaram as compensações correspondentes.

De início, deve-se registrar que, inobstante haver similitude dos fatos controvertidos nestes autos e no processo nº 10830.727392/2016-12, eles se referem a períodos de apuração distintos, não abarcando, portanto, os mesmos fatos geradores, razão pela qual o presente voto não se vinculará às decisões tomadas no referido processo, embora ele possa servir de subsídio a esta decisão.

Quanto ao pedido subsidiário do Recorrente de transferência de créditos eventualmente aqui reconhecidos para quitar débitos de IPI constituídos pelo auto de infração do processo nº 10830.727392/2016-12, na hipótese de a Impugnação apresentada contra o lançamento ser julgada improcedente, trata-se de pedido que deve ser formulado na unidade de origem e durante a execução final da decisão administrativa definitiva no referido processo, por fugir do escopo dos presentes autos.

De acordo com o relatório fiscal que embasou a prolação do despacho decisório, a fiscalização glosou a totalidade dos créditos pleiteados nos Pedidos de Ressarcimento (PER), tendo incluído na apuração os débitos de IPI que exsurgiram da auditoria, em razão das seguintes constatações:

a) o contribuinte tem como atividade principal o comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos (CNAE 4685-1-00), tratando-se, portanto, de comerciante e não de industrial;

b) o contribuinte importa tubos ocos, soldados, em geral de seção circular, com classificações fiscais 7306.40.00 (aço inox) e 7306.30.00 (ferro ou aços não ligados), dando-lhes dois destinos, a saber, (i) revenda no mesmo estado em que importados e (ii) corte automatizado dos tubos em até 3m de acordo com especificações do cliente, sem alteração de suas demais características, apenas com a ocorrência de estágios acessórios, como a escovação das extremidades dos tubos cortados para a remoção de rebarbas, lavagem e secagem para retirada de impurezas;

c) a referida operação de corte, na qual não se alteram os perfis dos tubos, mantendo-se suas dimensões (diâmetro interno e externo e espessura), não se caracteriza como industrialização (beneficiamento), conforme Solução de Consulta Cosit nº 17, de 16 de janeiro de 2014, e Parecer Normativo RFB nº 19/2013;

d) na análise das notas fiscais de importação e de saída no mercado interno, constatou-se o registro do mesmo código, o que evidenciava a ocorrência de mera revenda, sendo o contribuinte equiparado a industrial nessas operações por força do art. 9º, inciso I, e art. 24, inciso III, dos RIPIs 2002 e 2010;

e) na revenda de produtos importados, o estabelecimento se equipara a industrial, mas não é industrial em sentido estrito, não podendo se beneficiar da suspensão prevista no art. 29, § 1º, inciso I, da Lei nº 10.637/2002,¹ pois tal dispositivo faz referência expressa a “estabelecimento industrial” e não a “equiparado a industrial”;

¹ 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)

f) a IN SRF nº 296/2003, art. 23, inciso II, excluiu os estabelecimentos equiparados a industrial do regime de suspensão do imposto;

g) foram incluídos na reconstituição da escrita fiscal os valores que deveriam ter sido destacados nas saídas de revenda de produtos importados, sejam aqueles revendidos no mesmo estado em que importados ou os apenas cortados, do que resultou a inexistência de saldo credor de IPI no período;

g) em razão da inexistência efetiva de industrialização, uma vez que todas as operações se caracterizaram com revendas, bem como a ausência de comprovação da liquidez e certeza, os créditos pleiteados não eram passíveis de ressarcimento, em conformidade com o art. 11 da Lei nº 9.779/1999;

h) em razão da falta de informação de débitos no PER/DComp e registro equivocado de débito como crédito na escrita fiscal, referidos débitos foram então incluídos pela fiscalização na nova apuração empreendida, sendo glosados, também, outros créditos não comprovados ou considerados indevidos e os registrados em valores superiores ao efetivamente recolhidos.

No Recurso Voluntário, o Recorrente controverte sobre o seguinte: (i) decadência em relação aos débitos apurados e à glosa de créditos, (ii) efetiva industrialização dos tubos e bobinas importados, (iii) correta a aplicação da suspensão do IPI, ainda que se tratando de estabelecimento equiparado a industrial, (iv) necessidade de observância, em razão de conexão, do entendimento adotado nas decisões tomadas pelo CARF nos processos nº 10830-727392/2016-12 e nº 10830-728317/2017-41 (mesmas partes e mesma matéria), (v) necessidade de observância do laudo técnico apresentado quanto à ocorrência de beneficiamento e (vi) efetivo direito ao ressarcimento e compensação dos créditos sob comento.

De pronto, deve-se destacar que as decisões judiciais e administrativas referenciadas pelo Recorrente não detêm caráter vinculante, razão pela qual elas podem servir apenas como indicativo ou como subsídio à decisão a ser aqui tomada, ainda que haja relação de vinculação entre algumas delas, relação essa que poderia ter impactado o presente voto somente se tivesse sido arguida previamente às decisões já tomadas por outros colegiados, com a juntada dos processos para julgamento conjunto. A decisão de um colegiado do CARF não vincula os demais, salvo nas hipóteses de haver súmula ou decisões judiciais e administrativas com efeito vinculante (repercussão geral/STF, recursos repetitivos/STJ etc.).

Feitas essas considerações, passa-se à análise do recurso.

Inicialmente, há que se destacar que, nos termos do inciso I do § 12 do art. 114 do novo RICARF, “[a] fundamentação da decisão pode ser atendida mediante (...) declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida”.

Nesse sentido, por concordar com o teor do voto condutor do acórdão recorrido, transcrevo, na sequência, trechos desse voto para deixar registrado, da forma a mais clara possível, a razão de decidir neste voto.

(...)

§ 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;

Ressalte-se que não houve contestação específica sobre as infrações apontadas no item 3.4 do Relatório Fiscal, restando tal matéria preclusa na esfera administrativa, conforme art. 17 do Decreto nº 70.235/1972 c/c art. 74, §11, da Lei nº 9.430/1996.

DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA DO DIREITO DE RECONSTITUIR A ESCRITA FISCAL

Em sua manifestação de inconformidade, a interessada afirma que o direito do Fisco constituir o crédito tributário e glosar os créditos indevidos estava decaído, em atenção aos arts. 156, e 173, I, do CTN.

Ocorre que, **em matéria de análise de direito creditório, os prazos decadenciais para constituição do crédito tributário por lançamento de ofício não são aplicáveis**, conforme jurisprudência do CARF:

(...)

Constou do voto vencedor do redator designado Antonio Carlos Atulim:

A possibilidade de a fiscalização recompor os saldos da escrita fiscal do IPI, relativamente a períodos anteriores aos cinco anos que antecederam a autuação, não é obstada pelas normas que regulam a decadência, pois tal atividade (de recompor a escrita) visa à correta apuração do quantum debeat ao cabo de cada período de apuração. A recomposição dos saldos da escrita fiscal é uma atividade preparatória do lançamento, mas não é o lançamento.

A fiscalização pode retroagir a recomposição da escrita a tempos imemoriais, pois não há vedação legal a esse procedimento. A vedação ser restringe a constituir o crédito tributário pelo lançamento. Se após a recomposição da escrita a fiscalização apurar saldos devedores do imposto, só poderá exigir, por meio de lançamento de ofício, os débitos apurados nos cinco anos anteriores à data do lançamento, observadas as regras de contagem estabelecidas nos arts. 150, § 4º do CTN ou no art. 173, I, do CTN.

Ao assim proceder, a fiscalização não está alterando o lançamento por homologação (ou seja, a norma individual e concreta introduzida pelo contribuinte no sistema) relativamente aos períodos já decaídos, pois a exigência contida no lançamento de ofício só abarca os cinco anos anteriores à data em que ocorreu o lançamento.

Nota-se que mesmo na hipótese de lançamento de ofício, a reconstituição da escrita fiscal abrangendo períodos já abarcados pela decadência é possível, pois os saldos credores remanescentes de tais períodos podem afetar o período que está sendo objeto de lançamento de ofício, dado o caráter não cumulativo do imposto e a possibilidade de se carregar saldos credores de trimestres anteriores na escrita fiscal.

Trata-se aqui exatamente da mesma coisa: reconstitui-se a escrita fiscal para verificar a correção do saldo credor, independentemente do transcurso do prazo decadencial para lançamento dos períodos envolvidos nesta reconstituição, pois não serão constituídos eventuais saldos devedores encontrados. **Apenas se evita que um saldo credor inexistente de períodos já abrangidos pela decadência seja usado para abater tributos exigíveis e não decaídos (no caso de lançamento de ofício, como no acórdão acima transcrito) ou seja ressarcido indevidamente ao contribuinte, como no presente caso.**

Neste sentido a jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. MONTANTE SOLICITADO. REDUÇÃO. APURAÇÃO. AUMENTO DO VALOR DEVIDO. BASE DE

CÁLCULO. ALTERAÇÃO, LANÇAMENTO. DE OFÍCIO. DESNECESSIDADE.

Nos pedidos de ressarcimento/compensação é dever da Autoridade Administrativa apurar a certeza e a liquidez do valor total pleiteado, mediante a apuração da contribuição devida, com base na documentação contábil e fiscal do contribuinte, nos termos da respectiva legislação tributária, efetuando o ressarcimento/compensação apenas e tão somente do saldo credor a favor contribuinte, inexistindo obrigação legal de lançamento de ofício da diferença entre o valor da contribuição devida, considerado pelo contribuinte, e o valor apurado por aquela autoridade e que implicou na redução do total pleiteado/compensado. (Processo 11686.000399/2008-49; Sessão de 22/01/2019; Relator Rodrigo da Costa Possas; Acórdão 9303-007.837)

Cumpra-se apontar não haver mácula ao contraditório e à ampla defesa quando do procedimento não resultar um lançamento de ofício, mas apenas o despacho decisório indeferindo o crédito no todo ou em parte por ter sido identificada uma infração à legislação tributária. Isso porque, por ocasião da manifestação de inconformidade, o sujeito passivo poderá discutir essa imputação de ter praticado a infração, como aliás ocorreu no caso concreto.

Em idêntico teor:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

DECADÊNCIA E RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL.

A atividade de recomposição da escrita fiscal está relacionada com a correta quantificação do valor do tributo, não sofrendo nenhuma limitação temporal em face das regras de decadência, as quais apenas se aplicam à atividade de o fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Recurso Voluntário Negado. (Processo 17878.000029/2007-50; Acórdão 3002-000.816 – 3ª Seção de Julgamento/2ª Turma Extraordinária; Sessão de 13 de agosto de 2019; Relator Carlos Alberto da Silva Esteves)

Veja-se que a jurisprudência é clara no sentido de possibilidade de recomposição da escrita em casos de pedidos de ressarcimento, sem que se fale em lançamento de ofício, e, ao contrário do que alega a interessada, não restringe esta recomposição à glosa de créditos, abrangendo também a correção de valores a débito de IPI não escriturados, sem o que não é possível realizar a correta apuração dos saldos efetivamente credores a que faz jus o contribuinte.

Portanto, ainda que fosse possível o reconhecimento da decadência alegada, esta somente teria efeito sobre eventual lançamento de ofício, e não sobre o Despacho Decisório de análise do direito creditório.

Note-se que, ao contrário do que quer fazer valer a interessada, não se trata de atribuir valor econômico a débitos abrangidos pela decadência, mas sim, em atenção ao princípio da indisponibilidade do patrimônio público, evitar que se defira ao particular valores a que não faz jus de acordo com a legislação pertinente em prejuízo ao erário. O fato de não se cobrar débitos tributários abrangidos pela decadência não implica em fazer surgir para o particular crédito contra a fazenda pública legalmente inexistente.

DA CARACTERIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DA INTERESSADA

Alega a interessada que promove processo de industrialização sobre os tubos e bobinas ao cortá-los para atendimento de especificações requisitadas pelos clientes.

Aduz que ao serem cortados, rebarbados, lavados e secados, os tubos de aço e alumínio perderiam sua natureza inicial, pois se tornaram peças (blanks) destinadas à formação dos escapamentos de veículos automotores leves e pesados.

Junta planilha ilustrativa relacionando notas fiscais que indicariam a conduta da interessada de tratar como "blanks" os tubos cortados em tamanho inferior a 3 (três) metros e como tubos os cortes superiores a tal medida.

Conclui que esta diferenciação de tamanhos acarreta na mudança de sua finalidade, de seu funcionamento, de sua aparência e de sua utilização, configurando beneficiamento e, não fosse pelo conceito restrito dado a modalidade, até mesmo transformação.

Aduz que o retrabalhamento de tubos de aço foi considerado industrialização pelo Parecer Normativo CST nº 369/1971, e cita acórdão do CARF (nº 3301-003.020) em que se considerou que submeter chapas e bobinas de aço a processo especial de decapagem química, aplanamento e corte, com utilização de maquinário pesado, constitui industrialização.

A fim de dirimir as divergências entre a interpretação dada pela fiscalização e a suscitada pelas impugnantes, necessário consultar a descrição do processo produtivo, conforme constou do Relatório Fiscal:

(...)

Parece evidente que, ao contrário do aduzido pela interessada, o tubo cortado denominado "blank" é exatamente o mesmo produto, com a mesma espessura e diâmetro e demais características físico-químicas (mesmo porque qualquer alteração neste sentido nunca foi alegada nos autos) e cuja única diferenciação é o seu comprimento.

Ocorre que, para estes casos, a Solução de Consulta COSIT nº 17/2014 conforme constou do Relatório Fiscal, já estabeleceu a interpretação a ser adotada no âmbito da RFB, no sentido de que o corte de tubos de aço, mantidas a espessura e a forma original, com o objetivo de fornecer a metragem solicitada pelo adquirente, não constitui beneficiamento, pois não aperfeiçoa ou altera a utilização ou o funcionamento do produto.

Em outras palavras, um determinado tubo não deixa de ser exatamente isso qualquer que seja o comprimento em que esteja cortado, não importando a denominação de "blank" atribuída pela contribuinte em suas notas fiscais.

Somente atendidos os requisitos do art. 4º do RIPI/2002 se tratará de uma industrialização nos termos da legislação do IPI, o que não ocorre no caso concreto.

Da mesma forma, o simples corte de bobinas metálicas, mantendo sempre o formato quadrado ou retangular, para atender às medidas solicitadas por clientes, sem que haja qualquer outra alteração de características do produto, não pode ser considerado beneficiamento, dado que as partes cortadas continuam tendo o mesmo funcionamento, utilização, acabamento e aparência.

Por exemplo, no acórdão 3301-003.020 de 23 de junho de 2016 do CARF, citado na manifestação de inconformidade, foi aplicado processo de decapagem química e aplanamento, alterando as características das chapas e bobinas, o que não se demonstrou ter ocorrido no caso concreto.

Já o Parecer Normativo CST nº 369/1971, também invocado na defesa, considera beneficiamento apenas o retrabalhamento de tubos que não se enquadrem nas condições de qualidade desejadas nem correspondam às especificações técnicas adequadas aos fins a que se destinem, o que não se confunde com a simples operação de corte para alteração de medidas. Ainda, exemplificativamente, este mesmo Parecer Normativo expressamente indica que a simples pintura não caracteriza industrialização.

Veja-se que, caso a interessada, após exame de qualidade que verificasse o não atendimento das especificações técnicas ou de qualidade, efetivamente realizasse o retrabalhamento de tais tubos, seria possível pleitear a aplicação do ato normativo em questão, o que não se demonstrou ter ocorrido no caso concreto.

Ainda, a Coordenação do Sistema de Tributação, também se pronunciou por meio dos **Pareceres Normativos CST nº 300/1970, 642/1971 e 436/1985**, afirmando, em síntese, que **o simples corte do material para redução de tamanho, sendo mantidas todas as características e formas originais, não se caracteriza como industrialização por beneficiamento.**

PN CST 300/70 “Corte de chapas de ferro, aço ou vidro, para simples redução de tamanho, em forma retangular ou quadrada, sem modificação da espessura. Não se caracteriza como beneficiamento.”

PN CST 642/71 “Não é industrialização o corte de chapas de eucatex, sob diversos moldes, seguido de aplicação em revestimento interno de veículos (...). Isto, entretanto, se as chapas referidas forem simplesmente cortadas, sem serem submetidas a qualquer processo que vise à sua transformação, beneficiamento ou aperfeiçoamento, de qualquer forma.”

PN CST 436/85 “Não se inclui no conceito de beneficiamento, à luz da legislação do IPI, a simples redução de tamanho, por corte e/ou serragem de produto (folha, telha, placa, etc. de madeira, ferro, aço, plástico, vidro e outros) que mantenha todas as suas características originais, mesmo para atender a encomenda ou pedido dos adquirentes.

Finalmente, necessário apontar que o **Parecer Normativo Cosit nº 19**, de 06 de setembro de **2013**, determinou que:

9. Entretanto, **excluem-se do conceito de industrialização as operações de desbobinamento e de corte das chapas, com a mera finalidade de reduzi-las a tamanho menor, sem modificação da espessura e mantida a forma original, retangular ou quadrada.** Nesse mesmo sentido, **o simples corte de vidro em chapas quadradas e retangulares, sem modificação da espessura, curvatura, nem de outro modo trabalhado (biselado, gravado, etc.), não é considerado beneficiamento.**

Em relação ao laudo técnico apresentado pela interessada, elaborado pela empresa BALBI ENGENHARIA LTDA, nota-se que não acrescenta nenhuma alegação nova para a análise da matéria relação, dado que apenas reitera a atividade da interessada de promover o corte dos tubos, com as decorrentes atividades de eliminação de rebarbas, lavagem, secagem e inspeção.

Ressalte-se que a classificação fiscal não é matéria técnica, mas jurídica, posto que sujeita ao enquadramento na legislação de regência, e não a normas técnicas, conforme determina o art. 30, §1º, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 30. Os laudos ou pareceres do Laboratório Nacional de Análises, do Instituto Nacional de Tecnologia e de outros órgãos federais congêneres serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada a improcedência desses laudos ou pareceres.

§ 1º Não se considera como aspecto técnico a classificação fiscal de produtos.

Note-se ainda, por relevante, que **a atividade de eliminação de rebarbas pós corte apenas retorna o produto às suas características iniciais pré corte, pois antes do corte os tubos não tinham tais rebarbas, não se tratando de “modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto”, mas apenas de manter as características originais do tubo em menor tamanho.**

Assim, **por não se ter caracterizado a atividade de beneficiamento sobre os tubos e bobinas mediante as operações de corte realizadas pela interessada, entendo não configurada a industrialização nos termos do RIPI/2002.**

DA SUSPENSÃO DO IPI

Sobre as alegações da interessada de que seria estabelecimento industrial, e, portanto, teria direito à suspensão do IPI, que seria subjetiva e independente dela ter industrializado especificamente as mercadorias então vendidas, necessário apontar que, como já analisado acima, não sendo as atividades de corte de tubos desenvolvidas pela interessada enquadradas no conceito de industrialização presente no art. 4º do Decreto nº 4.544/2002, então vigente, e sendo o conceito de estabelecimento industrial definido pelo art. 8º do mesmo Decreto aquele que executa quaisquer das operações definidas no art. 4º, temos que não procede sua caracterização como estabelecimento industrial.

Relevante apontar que não consta da impugnação ou da fiscalização a existência de algum processo de industrialização realizado pela interessada, apenas as atividades de cortes de tubos e bobinas ora sob análise e, como visto, excluídas de tal conceito, de modo a restarem inócuas tais alegações, pois somente se industrializasse algum outro produto poderiam lhe socorrer, caso aceitas.

De qualquer forma, parece óbvio que ao usar o termo “sairão do estabelecimento industrial” o art. 29 da Lei nº 10.637/2002 está se referindo ao estabelecimento que industrializou os produtos em questão, e não a um estabelecimento industrial de um produto diverso que atue como mero revendedor dos produtos tratados no citado art. 29.

Alega ainda a interessada que a suspensão do IPI prevista no art. 29, §1º, da Lei nº 10.637/2002, não se condiciona à saída dos produtos de estabelecimento industrial, dado que tal restrição somente ocorreria no caput do mesmo artigo, sendo a regra estabelecida no §1º, em verdade, nova hipótese de suspensão, sem tal exigência.

Afirma ainda que, à época da edição da Lei nº 10.637/2002, o art. 4º, inciso I, da Lei nº 4.502/1964 e o art. 9º, inciso I, do Decreto nº 4.544/2002, determinavam que os importadores deveriam seguir as regras do IPI tal e qual os estabelecimento industriais, de modo a ser a eles aplicável a suspensão tratada no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, o que, por sua vez, não implicaria em violação ao art. 111 do CTN, pois a equiparação não seria decorrente de interpretação ampliativa ou equidade, mas de determinação legal.

Em razão destes fatos, a Instrução Normativa RFB nº 948/2009 teria incidido em ilegalidade.

Neste ponto, necessário relembrar os limites do julgamento no contencioso administrativo.

Não é possível, na esfera administrativa, o afastamento de determinações expressas da legislação vinculante sob a justificativa de incompatibilidade com princípios ou normas constitucionais ou legais que o contribuinte interpreta de maneira diversa.

Isto porque não compete à autoridade julgadora afastar o direito positivado sob pretexto de alegados vícios de ilegalidade e inconstitucionalidade.

Veja-se a respeito as disposições do art. 17, incisos IV e V da Portaria ME nº 340/2020:

Art. 17. São deveres do julgador:

(...)

IV - cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido; e V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, e os demais atos vinculantes.

Já o art. 116 da Lei nº 8.112/90, em seu inciso III, determina:

Art. 116. São deveres do servidor:

(...)

III - observar as normas legais e regulamentares;

No mesmo sentido, a Súmula nº 2 do CARF:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, **considerando que o art. 27, inciso II, da Instrução Normativa RFB nº 948/2009, expressamente afasta a aplicação da suspensão do IPI em relação aos estabelecimentos equiparados à industrial, não é possível adotar outro entendimento nesta decisão, em razão das disposições legais já citadas.**

No entanto, apenas a título de buscar esclarecer os questionamentos da interessada, necessário afirmar que o §1º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 aduz expressamente que o "disposto neste artigo aplica-se também...", ou seja, está ampliando a mesma suspensão constante do caput, decorrente de determinadas saídas de estabelecimentos industriais, para outros adquirentes, sem extinguir os requisitos do caput.

Tal interpretação é a única em conformidade com as disposições da Lei Complementar nº 95/98, art. 11, inciso III, alínea "c":

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

(...)

III - para a obtenção de ordem lógica:

(...)

c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;

Parece evidente que as disposições do §1º no caso complementam as do caput, não se constituindo em nova hipótese de suspensão como querem as impugnantes.

Por outro lado, **estabelecimentos industriais e equiparados a industriais são conceitos diferentes, conforme artigos 8º e 9º do Decreto nº 4.544/2002, então vigente quando dos períodos envolvidos, não sendo possível considerar que a legislação os teria citado como sinônimos como consta da manifestação de inconformidade.**

DA INCIDÊNCIA DO IPI SOBRE AS SAÍDAS DE MERCADORIAS IMPORTADAS DO ESTABELECIMENTO IMPORTADOR

Suscita a interessada a inconstitucionalidade da incidência do IPI sobre as saídas dos produtos importados que não sofreram industrialização do estabelecimento importador equiparado à industrial, alegando ocorrência de bis in idem, bitributação e violação ao GATT.

Novamente neste ponto, reitera-se a impossibilidade de afastamento da legislação vigente, já explanada em tópico anterior, por razões de inconstitucionalidade ou ilegalidade, no âmbito do julgamento administrativo fiscal.

Veja-se, neste sentido, que os arts. 9º, inciso I c/c art. 34, II, todos do RIPI/2002, determinavam de maneira inequívoca a incidência do IPI nas saídas ora em discussão.

O comerciante que importa e vende os produtos estrangeiros fica equiparado a industrial, sujeitando-se ao pagamento do IPI no desembaraço aduaneiro e na saída dos bens importados.

Este entendimento está sedimentado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tal questão também já se encontra superada em face do Acórdão do Superior Tribunal de Justiça de 18/12/2015, cuja ementa a seguir transcreve-se, proferido sob o rito dos recursos repetitivos previsto no art. 543-C do CPC, tendo sido admitido o processamento dos embargos de divergência (EREsp nº 1403532) como repetitivo:

EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI. FATO GERADOR. INCIDÊNCIA SOBRE OS IMPORTADORES NA REVENDA DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. FATO

GERADOR AUTORIZADO PELO ART. 46, II, C/C 51, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA AUTORIZADA PELO ART. 51, II, DO CTN, C/C ART. 4º, I, DA LEI N. 4.502/64. PREVISÃO NOS ARTS. 9, I E 35, II, DO RIPI/2010 (DECRETO N. 7.212/2010).

1. Seja pela combinação dos artigos 46, II e 51, parágrafo único do CTN – que compõem o fato gerador, seja pela combinação do art. 51, II, do CTN, art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, art. 79, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001 e art. 13, da Lei n. 11.281/2006 - que definem a sujeição passiva, nenhum deles até então afastados por inconstitucionalidade, os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil.

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

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

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

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

Tal precedente judicial é cristalino ao indicar a inoccorrência de bis in idem ou bitributação, dado que se tratam de fatos geradores diversos: no desembaraço aduaneiro, a tributação recai sobre o preço com a margem de lucro da empresa estrangeira embutido, ao passo que na revenda no mercado interno, com a margem da empresa importadora, que se creditou do imposto pago na primeira operação, não sendo, portanto, duplamente onerada.

Por sua vez, o RE 946.648/SC encontra-se com trânsito em julgado no Supremo Tribunal Federal, com a fixação da seguinte tese:

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.

Da mesma forma, a aludida violação ao art. 3º do GATT também não se configura, dado que as alíquotas incidentes sobre os produtos importados são as mesmas constante da TIPI para produtos de mesma espécie nacionais, e as saídas de produtos

industrializados, nacionais ou estrangeiros, de estabelecimentos equiparados a industriais gera a incidência do imposto, de modo a haver tratamento isonômico no caso concreto.

DO DIREITO AO RESSARCIMENTO DO IPI

Necessário apontar que tal matéria encontra-se prejudicada pelas conclusões anteriormente expostas neste voto, dado que **a reconstituição da escrita fiscal aqui tida como correta implicou na ausência de qualquer saldo credor ressarcível.**

No entanto, a fim de exaurir a cognição de todas as matérias de defesa, será ela tratada neste voto.

Alega a interessada que o direito ao ressarcimento do IPI também se aplicaria aos créditos advindos de compras efetuadas por estabelecimentos equiparados a industriais.

Veja-se, a respeito, a redação do art. 11 da **Lei nº 9.779/99**:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Da simples leitura do dispositivo, fica evidente que **o direito ao ressarcimento diz respeito apenas aos créditos decorrentes de aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados na industrialização.**

Como já analisado nesta decisão, o conceito de industrialização, para fins do IPI, estava previsto no art. 4º do Decreto nº 4.544/2002, não se enquadrando as atividades desenvolvidas pela interessada em tais disposições.

Assim, **não sendo as aquisições efetuadas pela interessada aplicadas na industrialização, os créditos correspondentes não podem ser objeto de ressarcimento, sendo correta a reclassificação para não ressarcíveis efetivada pela fiscalização.**

Neste sentido, decisão do CARF:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/09/2002

IPI. CREDITAMENTO. ART. 11 DA LEI Nº 9.779/99. PROVA.

Para o creditamento nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99, há de haver a comprovação da industrialização, com a premissa de entrada de insumos e a consequente saída de produto industrializado, identificando-se entre as duas etapas - entrada e saída - a industrialização.

RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO. OBRIGATORIEDADE.

Para fazer jus ao ressarcimento pleiteado, o contribuinte deve apresentar as provas solicitadas pela Fiscalização, sob pena de restar seu pedido indeferido. Assim, para todo crédito pleiteado, obrigatoriamente, deve ser feita a comprovação hábil de sua existência, para atestar sua liquidez e certeza.

Recurso Voluntário negado.

(Acórdão 3301-004.129; Relator Semíramis de Oliveira Duro; Sessão de 25/10/2017; Processo 13310.000049/2002-81)

Considerando que em decorrência da manutenção da reconstituição da escrita fiscal com a inclusão dos débitos decorrentes das saídas indevidamente aproveitando a suspensão, não há saldos credores remanescentes nos períodos

abrangidos pelo Relatório Fiscal que embasou o Despacho Decisório recorrido, resta assim prejudicado o pedido de transporte e utilização de saldos credores não ressarcíveis na incorporadora.

Por todo o exposto, voto por julgar improcedente a manifestação de inconformidade. (destaques nossos)

Tendo-se em conta tudo acima abordado, há que se destacar o seguinte:

a) desde a década de 1970, há consenso quanto ao entendimento de que o simples corte de produtos metálicos para atender às especificidades da clientela industrial não caracteriza beneficiamento, pois, após tal intervenção, mantêm-se a espessura e a forma, reduzindo-se somente o tamanho de acordo com as especificidades técnicas demandadas pelo adquirente (Parecer Normativo CST nº 300/1970, 369/1971, 642/1971 e 436/1985, Parecer Normativo RFB nº 19/2013 e Solução de Consulta Cosit nº 17/2014). Esse entendimento é reproduzido no Portal Contábeis², no Portal Contnews³, no Portal Rotina Fiscal⁴, dentre outros;

b) logicamente que a pessoa jurídica que executa corte de tubos e bobinas metálicos deve proceder à limpeza, à eliminação de rebarbas, à secagem e à inspeção, pois não se concebe a entrega de produtos encomendados sujos, úmidos, cheio de resíduos ou não inspecionados. Tais atividades são ínsitas ao comércio, pois qualquer produto que seja adquirido por qualquer consumidor que seja deve se encontrar em condições satisfatórias de higiene e uso, o que, por si só, não caracteriza beneficiamento nos termos previstos na legislação do IPI;

c) o inciso I do art. 9º dos RIPIs 2002 e 2010⁵ equiparam os importadores a industriais apenas para fins operacionais, pois, para deles se exigir o IPI na importação e na revenda no mercado interno, com vistas a equalizar a incidência tributária entre produtos importados e nacionais, eles se obrigam a escriturar o imposto para fins de controle e fiscalização, o que não significa que essa equiparação se estenda a todos os demais efeitos e condicionantes próprios do estabelecimento industrial. Comparativamente, tem-se a hipótese do crédito presumido de IPI, em que não contribuintes desse imposto se obrigam à escrituração do Livro de Apuração do IPI mas apenas para recuperar parcelas das contribuições PIS/Cofins incidentes nas operações de exportação, situação em que, em razão desse mero condicionante fiscal, os contribuintes das referidas contribuições não se tornam, para todos os efeitos, contribuintes do IPI;

d) mesmo que o Recorrente tivesse o direito a dar saída a produtos importados com suspensão do imposto, ainda assim ele não teria direito ao ressarcimento de crédito da espécie, pois, não se tratando de aquisições de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, as operações por ele empreendidas não se encontrariam abrangidas pela regra instituída pelo art. 11 da Lei nº 9.779/1999;

e) conforme já dito pelo julgador *a quo*, “em decorrência da manutenção da reconstituição da escrita fiscal com a inclusão dos débitos decorrentes das saídas indevidamente aproveitando a suspensão, não há saldos credores remanescentes nos períodos abrangidos pelo

² Disponível em <<<https://www.contabeis.com.br/forum/tributos-federais/312114/corte-e-dobra-de-aco/>>> Acesso em 06/03/2024.

³ Disponível em <<<https://www.portalcontnews.com.br/ipi-industrializacao-corte-de-produto/>>> Acesso em 06/03/2024.

⁴ Disponível em <<<https://www.rotinafiscal.com.br/tributos-e-declaracoes/federal/ipi>>> Acesso em 06/03/2024.

⁵ Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

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

Relatório Fiscal que embasou o Despacho Decisório recorrido, [restando] assim prejudicado o pedido de transporte e utilização de saldos credores não ressarcíveis na incorporadora.”

Diante do exposto, vota-se por negar provimento ao Recurso Voluntário.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis