



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.000822/2008-37
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-013.120 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2022
Recorrentes SCHOLLE LTDA E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2003

SAÍDA DE INSUMOS COM SUSPENSÃO DO IPI. ART. 29 DA LEI Nº 10.637, DE 2002. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IMPORTADOR. POSSIBILIDADE.

A suspensão do IPI nas vendas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, destinados a estabelecimentos que se dediquem à elaboração dos produtos especificados no art. 29 da Lei 10.637/02, aplica-se para as saídas desses itens, além do estabelecimento industrial, do equipado a industrial. Considera-se "estabelecimento equiparado a industrial" o importador que revende os produtos importados no mercado interno.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2003 a 31/12/2003

TAXA SELIC. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte. Por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento ao Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os conselheiros Jorge Olmiro Lock Freire (relator), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo da Costa Pôssas e Adriana Gomes Rêgo, que lhe negaram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Tatiana Midori Migiyama.

(documento assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Rodrigo da Costa Pôssas, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração de IPI, relativo aos fatos geradores de 09/2002 a 12/2003, no valor total de R\$ 1.015.765,82, incluídos juros de mora e multa de ofício. Em síntese, a infração ocorreu em razão de o contribuinte, que na importação e revenda de produtos importados é considerado como estabelecimento equiparado a industrial, deu saída a esses produtos importados com a suspensão prevista no art. 44, inc. I do RIPI/2002. Entendeu a fiscalização que tal suspensão somente é aplicável aos estabelecimentos industriais, e não aos equiparados em razão de importação e revenda, cobrando o IPI impago.

Impugnado o lançamento, a DRJ/Salvador-BA julgou o mesmo procedente em parte, reconhecendo que teria havido transcurso de prazo decadencial em relação ao IPI lançado relativo aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2002. Em relação às demais matérias, manteve íntegro a exação.

Interposto recurso voluntário, a 2ª Turma da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, proferiu o acórdão nº 3402-001.903, de 26/09/2012, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/03/2002 a 20/10/2003

IPI – FATO GERADOR – ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A PRODUTOR – SUBSEQUENTE SAÍDA DE PRODUTOS IMPORTADOS –SUSPENSÃO - ART. 29 DA LEI Nº10.637/02

A suspensão do IPI nas saídas de MP, PI e ME, destinados a estabelecimento da indústria alimentícia, produtos farmacêuticos, calçados e químicos orgânicos e

inorgânicos, não alcança as operações realizadas por estabelecimento equiparado a industrial.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 10/03/2002 a 20/10/2003

DECADÊNCIA – IPI – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – DEDUÇÃO DE CRÉDITOS ADMITIDOS – EQUIPARAÇÃO A PAGAMENTO - ARTS. 56, INCS. I E III E 61, INC. I DO RIPI/82; ARTS. 111 E 116 DO RIPI/98 ARTS.124 INCS. I E III E 129, INCS. I DO RIPI/02 –ARTS 150, § 4º E 173 DO CTN – APLICAÇÃO EXCLUDENTE.

O IPI se qualifica como tributo que se insere na hipótese de lançamento por homologação (art. 150, § 4º do CTN), cuja iniciativa do sujeito passivo se aperfeiçoa com o pagamento ou com a compensação dos créditos admitidos no período de apuração (arts.56, incs. I e III e 61, inc. I do RIPI/82; arts. 111 e 116 do RIPI/98 arts. 124 incs. I e III e 129, inc. I do RIPI/02) que se equipara ao pagamento para efeitos de extinção do crédito tributário (art. 156, incs. I e II do CTN), e cujo prazo decadencial para a homologação pela autoridade fiscal se extingue em cinco anos a contar do fato gerador (arts. 150, § 4º e 156, inc. V do CTN). Nesta hipótese as normas dos arts. 150, § 4º e 173º do CTN não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa; o art. 173, ao revés, aplica-se tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Em resumo, houve provimento parcial para incluir o período de apuração relativo a janeiro/2003 entre os períodos atingidos pelo transcurso do prazo decadencial.

O contribuinte apresentou embargos que foram admitidos e foram julgados por meio do acórdão nº 3402-004.139, de 23/05/2017, o qual possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/09/2002 a 20/10/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO.

Os embargos de declaração se prestam a sanar omissão existente no Acórdão, que deixou de analisar os argumentos subsidiários trazidos no Recurso Voluntário.

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 do fisco constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

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

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

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresse.

Embargos Acolhidos e Parcialmente Providos.

Em síntese, suprimiram-se as omissões do acórdão recorrido e deram efeito modificativo somente para excluir a aplicação dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Inconformada a Fazenda Nacional apresentou recurso especial de divergência somente quanto a matéria juros de mora sobre a multa de ofício. O recurso foi admitido.

Em contrarrazões, o contribuinte pede que seja mantido o entendimento de que não haveria previsão legal para incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Por sua vez, o contribuinte também apresentou recurso especial de divergência. Suscitou duas matérias a serem apreciadas: 1) Direito de o estabelecimento equiparado a industrial promover saídas com suspensão do IPI; e 2) Impossibilidade da Instrução Normativa SRF nº 296/2003 estabelecer restrição não imposta em lei.

Negado seguimento ao apelo especial do contribuinte, houve, em agravo, reversão parcial do entendimento, tendo a presidente da CSRF dado seguimento somente à matéria: 1) **Direito de o estabelecimento equiparado a industrial promover saídas com suspensão do IPI.**

Em contrarrazões, a Fazenda Nacional pede o improvimento do recurso especial do contribuinte.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire – Relator.

Conheço de ambos os recursos nos termos em que admitidos.

MÉRITO

RECURSO DO CONTRIBUINTE

Como visto, trata-se da discussão acerca da possibilidade de se aplicar a suspensão de IPI (prevista no art. 44, inc. I do RIPI/2002, cuja base legal advém do art. 29 da Lei nº 10.637/2002) também quanto às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens nas saídas promovidas por estabelecimento equiparado a industrial.

A fiscalização e o acórdão recorrido entendem que tal suspensão somente se aplicaria aos estabelecimentos industriais propriamente ditos e não aos equiparados a industrial. Já o contribuinte defende a tese contrária, no sentido de que a Lei não teria efetuado essa restrição.

Essa mesma matéria foi decidida no acórdão n.º **9303-005.434**, de 25/07/2017, de relatoria da i. Conselheira Tatiana Midori Migiyama. Vencida, tendo sido designado redator para o voto vencedor o i. Conselheiro Andrada Canuto. A discussão era exatamente a mesma e em relação ao mesmo contribuinte deste processo.

O litígio se refere à suspensão do IPI, prevista no art. 29 da Lei 10.637/02, nas operações realizadas por estabelecimento equipado à industrial. A fiscalização entendeu que a suspensão de IPI prevista em tal dispositivo legal somente é aplicável para os estabelecimentos industriais e não aos equipados a industrial.

O contribuinte argumenta que essa restrição não existe na Lei e foi introduzida de forma ilegal pela IN SRF n.º 296/2003.

Entendo que não cabe razão ao contribuinte. A restrição está na própria Lei e referida instrução normativa só fez manifestar de forma clara o conteúdo que já estava prescrito naquela. Nesse sentido, importante transcrever os atos normativos que tratam da referida suspensão:

Lei n.º 10.637, de 30/12/2002, conversão da MP n.º 66, 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.**

[...].”

Decreto n.º 4.544, de 26/12/2002, que aprovou o RIPI/2002:

“Art. 44. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do imposto:

I - as MP, PI e ME, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 9, 11, 12, 15 a 20, 30 e 64, no código 2209.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (Medida Provisória n.º 66, de 2002, art. 31, e Medida Provisória n.º 75, de 2002, art. 30);

[...].

§ 1º O disposto nos incisos I e II 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 (Medida Provisória n.º 66, de 2002, art. 31, § 2º).

[...].

§ 3º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão (Medida Provisória n.º 66, de 2002, art. 31, § 7º):

I – **atender aos termos e às condições estabelecidas pela SRF** (Medida Provisória n.º 66, de 2002, art. 31, § 7º, inciso I); e

Na própria norma suso transcrita, art. 29 da Lei 10.637/2002, estabeleceu-se que o benefício fiscal da suspensão do IPI seria decorrente da saída de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens do estabelecimento industrial.

Cediço que regras de suspensão, nos termos do art. 111 do CTN, devem ser interpretadas literalmente. Veja-se:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias.

Em verdade, a concessão de suspensão, isenção, anistia, incentivos e benefícios fiscais decorrem de normas que têm caráter de exceção. Fogem às regras do que seria o tratamento normal. Transcrevo abaixo trecho da doutrina do Professor Eduardo Sabbag:

(...)

Retomando a análise do art. 111 do CTN, o que se nota é que **tal dispositivo disciplina hipóteses de “exceção”, devendo sua interpretação ser literal**[44]. Na verdade, consagra um postulado que emana efeitos em qualquer ramo jurídico, isto é, **“o que é regra se presume; o que é exceção deve estar expresso em lei”**.

Com efeito, a regra não é o descumprimento de obrigações acessórias, nem a isenção concedida e, por fim, nem a exclusão ou suspensão do crédito tributário, mas, respectivamente, o cumprimento de obrigações, o pagamento do tributo e a extinção do crédito, mediante pagamento ou outra modalidade extintiva.

Assim, **o direito excepcional deve ser interpretado literalmente**, razão pela qual se impõe o artigo ora em estudo. Aliás, em absoluta consonância com o art. 111 está a regra do parágrafo único do art. 175, pela qual “a exclusão do crédito tributário não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja excluído, ou dela consequente”.

(...)

(Trecho extraído da internet no seguinte endereço:
<https://eduardosabbag.jusbrasil.com.br/artigos/121933898/interpretacao-e-integracao-da-legislacao-tributaria>)

Com efeito, resta cristalino que não cabe uma leitura extensiva do dispositivo legal como pretende a recorrente. A Lei concessiva da suspensão não estendeu o benefício para os estabelecimentos equiparados a industrial.

Em conclusão, nego provimento ao recurso especial apresentado pelo contribuinte.

RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

Como visto o recurso especial da Fazenda Nacional visa a rediscussão da possibilidade de incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, tendo em vista que o acórdão recorrido firmou o entendimento de que não existiria base legal para a sua aplicação.

Esta matéria já está pacificada nesta corte de julgamento administrativo com a edição da Súmula CARF nº 108, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Dessarte, é de ser provido o apelo especial fazendário.

DISPOSITIVO

Forte no exposto, conheço de ambos recursos, negando provimento ao do contribuinte e provendo o da Procuradoria.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire

Voto Vencedor

Conselheira Tatiana Midori Migiyama, Redatora designada

Primeiramente, peço vênia ao ilustre conselheiro relator, que tanto admiro, para expor o entendimento predominante na sessão de julgamento quanto à discussão trazida em Recurso Especial do sujeito passivo, qual seja, se é possível aplicar a suspensão de IPI prevista no art. 44, inc. I do RIPI/2002, cuja base legal advém do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 também quanto às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens nas saídas promovidas por estabelecimento equiparado a industrial.

Vê-se que essa matéria foi apreciada recentemente por esse colegiado, o que reflito que, depreendendo-se da análise do caput do art. 29, § 1º, da Lei 10.637/02 c/c o seu §4º, literalmente tem-se que a suspensão do IPI na saída de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para a elaboração dos produtos lá classificados aplica-se na hipótese em que tais itens são adquiridos por estabelecimento importador e revendidos ao mercado interno.

Se o legislador não restringiu a aplicação desse dispositivo - § 1º do art. 29 c/c § 4º do mesmo dispositivo legal – ao importador, não há razão de o julgador assim proceder, em respeito ao art. 111 do CTN.

Nada obstante restar claro esse direcionamento, é de se recordar o recente julgado do STF, quando da apreciação dos Recursos Extraordinários 946.648 e 979.626, em sede de repercussão geral, que fixou a tese nº 906: *“É constitucional a incidência do imposto sobre produtos industrializados no desembaraço aduaneiro de bem industrializado e na saída do estabelecimento importador para comercialização no mercado interno”*.

Para a fixação dessa tese, o Ministro Alexandre de Moraes expôs o entendimento de que se deve considerar fatos geradores distintos na operação apreciada (desembaraço e saída de produtos do importador), tendo em vista que no momento do desembaraço aduaneiro a empresa recolhe o IPI como importadora e na revenda ao mercado interno, *ainda que a mercadoria não sofra qualquer tipo de industrialização, o contribuinte age como empresa equipada a industrial*.

Ou seja, aplicando-se a inteligência dessa decisão, o “importador” seria equiparável ao industrial e, trazendo esse entendimento ao caso concreto, tem-se que seria já aplicável o “caput” do art. 29 da Lei 10.637/02 – que trata da suspensão do IPI ao estabelecimento equiparado a industrial. Ou seja, ao importador.

Por fim, proveitoso mencionar que a Lei 4.502/64, que dispõe sobre o IPI (antigo Imposto sobre Consumo), em seu art. 4º traz regra específica de equiparação à estabelecimento industrial/produtor, *in verbis*:

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

I - os importadores e os arrematantes de produtos de procedência estrangeira; [...]”

Tal dispositivo é abrangente ao dispor que a equiparação deve valer “para todos os efeitos” da lei do IPI. Com efeito, a equiparação a industrial teve a finalidade de colocar os distintos estabelecimentos na mesma condição, no mesmo patamar, sujeitando-se às mesmas obrigações e adotando os mesmos procedimentos previstos na legislação do IPI.

Não há que se falar em tratamento discriminatório entre os produtos de fabricação nacional e os importados, no tocante ao IPI. É isso que fez a Lei 4.502/64 ao

equiparar o importador a estabelecimento industrial, devendo-se aplicar a inteligência dos enunciados ao art. 29 da Lei 10.637/02.

A equiparação do importador a estabelecimento industrial neutraliza o tratamento dado ao produto produzido pela indústria nacional. Não se pode equiparar o importador somente quanto aos deveres/obrigações inerentes ao IPI, esquecendo-se dos direitos/benefícios/incentivos a eles concedidos.

Em vista de todo o exposto, com a devida vênia, votamos por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama